



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA
DE MÉXICO**

**FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES
ARAGÓN**

**“LA NECESIDAD DE QUE LOS VISITADORES SEAN
SERVIDORES PÚBLICOS PARA EFECTOS DE SER
CONSIDERADOS COMO AUTORIDADES EN EL
DESARROLLO DE UNA VISITA DOMICILIARIA”**

T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE:

LICENCIADO EN DERECHO

P R E S E N T A:

MIRIAM NOEMY CONTRERAS PECH

ASESOR: LIC. GUSTAVO JIMÉNEZ GALVÁN

MÉXICO

2005

GRACIAS...

A DIOS...

*Porque siempre estas conmigo todos los días en cada paso, porque en esos momentos en los que pensé que ya no podía más siempre me demostraste que el amor y la fe vencían las montañas más difíciles de mover convirtiéndose en esperanzas y lecciones de vida, porque me has cobijado con tu infinito amor, fortaleza y humildad desde el día en que nací, colmándome de tus bendiciones para enseñarme que la vida es única y maravillosa, por ser mi fuerza interior y la mejor de mis guías, por que siempre has creído en mí sin dudarlo, por que al día de hoy llegue a la culminación de una etapa muy importante en mi vida con tu apoyo incondicional
TE QUIERO CON TODO EL CORAZON, gracias...*

A MI PAPI...

*Porque el solo hecho de existir te convierte en el mejor padre y el mejor hombre mi vida, a ti que en esta etapa de mi vida creciste conmigo, demostrándome tu comprensión en esos momentos difíciles logrando haciéndome sentir la más querida de las hijas, porque a pesar de la distancia siempre te preocupas por mi porvenir ayudándome a lograr lo mejor para mí, a ti que me has enseñado que no se necesita pasar por encima de nadie para lograr todas mis metas, siendo entonces un ejemplo de nobleza y honestidad para mí, porque con tus pláticas me mostraste que en la vida no hay barreras, sino únicamente las que uno mismo se crea, porque siempre me has apoyado en todas mis decisiones, a ti que con tu amor, entrega cariño y confianza nunca dudaste en que llegaría a ser la mujer que ahora soy, a ti porque este trabajo no sólo es mío sino también tuyo
TE AMO...*

Autorizo a la Dirección General de Bibliotecas de la UNAM a difundir en formato electrónico e impreso el contenido de mi trabajo recepcional.

NOMBRE: Miriam Nancy

Contreras Pach

FECHA: 10 / 1 / 2005

FIRMA: 

A MI MAMI . .

Que es la mujer que más admiro en la vida, porque siempre has sido mi motor para seguir adelante, a ti que con tus regaños siempre gritan que quieren lo mejor para mí y me hacen darle gracias a Dios por la madre que me dio, por todos tus sacrificios y por tu amor sincero, desinteresado y fiel, gracias porque aún en los peores momentos siempre tienes una sonrisa de esperanza y con tus palabras las conviertes en magia para darme un respiro de fe y tranquilidad, a ti por convertirme en una mujer plena y feliz que no le falta nada, por ser mi gran y única amiga fiel, mi confidente y mi cómplice que apoya todas mis locuras y me da los mejores consejos del mundo, a ti que siempre me mantienes con los pies en la tierra, por enseñarme que los sueños se pueden lograr a base de esfuerzo y que la fuerza y la confianza en mí es la mejor de las armas para enfrentar la vida, mil gracias por aguantarme en mis malos momentos y a pesar de no ser la mejor de las hijas siempre entiendes que necesito de tu cariño, por ser la única persona que viviste conmigo todas mis lágrimas y alegrías para llegar a este momento tan especial e importante, porque este éxito es tan tuyo como mío gracias MAMITA, TE AMO POR SIEMPRE . .

A JAZZ . .

Por ser la mejor hermanita del universo, por ser tan comprensible y tolerante conmigo en cualquier momento, por consentirme en todo cuanto te pido a pesar de tus problemas, porque tus palabras de sabiduría peculiar que tienes siempre me mantienes en la realidad y sabes que decirme, gracias chiquita porque eres la persona que más me conoce y siempre sabes como actuar conmigo, gracias por tus locuras, chistes, por ser la chispa en mi vida y la alegría de la casa, por protegerme de todos aquellos que han querido lastimarme, por ser tan auténtica, a ti que con tus ganas de vivir y disfrutar la vida me invitas a compartirla pese a lo diferente que somos, pero ante todo gracias por respetarme y quererme tal como soy, porque siempre serás mi único cómplice en todo gracias, este triunfo lo comparto contigo por tu apoyo incondicional y porque TE AMO . .

LIC. GUSTAVO JIMÉNEZ GALVÁN

Por haber aceptado ser mi asesor, porque no pude encontrar a una mejor guía para la elaboración de este trabajo, gracias por su sed de compartir su sabiduría en cada clase que me dio, por la sensibilidad que tiene de comprender todos los problemas y brindar una solución, porque sin su paciencia y dedicación a corregir mi proyecto, nunca lo hubiera logrado, porque con sus palabras de aliento me ayudaron a seguir adelante en momentos que pensé que no llegaría a la culminación de esta etapa, por su confianza en mí a pesar de las veces que fallé, gracias por ser el retrato vivo de lo que significa ser un maestro, porque con su humildad y nobleza me ha hecho comprender que lo más grande que tiene el ser humano es desarrollarse con amor y cariño en lo que uno eligió como profesión, lo respeto y lo admiro. . .

A YAMICAN. . .

Porque pese a cualquier pronóstico, seguimos juntas y unidas, apoyándonos unas a otras, por su maravillosa amistad, por jalarme las orejas cuando lo necesito, por su apoyo incondicional, mil gracias por todas esas locuras, experiencias que hemos vivido y que nunca olvidare, por las discusiones y pláticas de donde aprendí a quererlas y respetarlas, porque siempre están a mi lado cuando las necesito, porque se que puedo confiar en ustedes, porque sabemos que más que amigas somos una gran familia, LAS QUIERO MUCHO. .

A LA UNAM. . .

Gracias por la oportunidad de pertenecer a ella, porque en esta mi casa no solo aprendí, sino que crecí divirtiéndome, conocí a mis amigos, llore y pase los mejores momentos de mi vida siendo feliz, gracias por considerarme una digna representante de la universidad porque la responsabilidad que implica ser universitaria no es fácil, ya que no sólo es el hecho de ser profesionistas sino personas de provecho porque esta es la única finalidad de la UNAM prepararnos para aportar lo mejor al país.

A MIS AMIGOS Y AMIGAS. . .

Que incondicionalmente me alentaron para continuar, contribuyendo de alguna manera para poder lograr este gran sueño, que sin ese granito de arena que cada uno de ustedes puso no lo hubiera podido lograr.

TEMA: "EL PERDÓN DE LOS DELITOS SEGUIDOS ANTE LOS JUZGADOS DE PAZ PENAL EN EL DISTRITO FEDERAL"

ÍNDICE

EXPOSICIÓN DE MOTIVOS.

1

CAPITULO UNO.

LA JUSTICIA DE PAZ PENAL EN LA HISTORIA.

1.1.- PUEBLOS ANTIGUOS MÁS DESTACADOS.	1.
1.1.1 Grecia.	2.
1.1.2 Roma.	5.
1.2.- LA EDAD MEDIA.	8.
1.2.1 Alemania.	10.
1.2.2 España.	12.
1.2.3 Inglaterra.	13.
1.2.4 Francia.	15.
1.3 EL DERECHO PREHISPÁNICO EN MÉXICO.	17.
1.3.1 Los Aztecas.	18.
1.3.2 Los Mayas.	20.
1.4.- EL DERECHO COLONIAL.	21.
1.5.- MÉXICO INDEPENDIENTE.	23.
1.6.- LOS JUZGADOS DE PAZ PENAL EN EL DISTRITO FEDERAL.	25.

CAPITULO DOS.

EL DERECHO Y LA JUSTICIA DE PAZ PENAL.

2.1.- EL DERECHO.	29.
2.1.1 Derecho Penal Objetivo y Subjetivo.	31.
2.1.2 Derecho Penal Sustantivo y Adjetivo.	33.
2.1.3 La Justicia de Paz.	35.
2.2.- NATURALEZA JURÍDICA DE LAS PARTES EN EL PROCESO.	37.
2.2.1 El Proceso.	38.
2.2.2 El Procedimiento.	39.
2.2.3 Las Partes en el Proceso.	40.
2.2.3.1 El Ministerio Público.	41.
2.2.3.2 El Procesado.	42.
2.2.3.3 El Defensor.	43.
2.2.3.4 El Ofendido.	44.
2.3.- EL JUEZ DE PAZ PENAL EN EL DISTRITO FEDERAL.	45.
2.3.1 Jurisdicción.	47.
2.3.2 Competencia.	49.
2.4.- FINALIDAD DE LA JUSTICIA DE PAZ.	52.

ÍNDICE

	Pág.
INTRODUCCIÓN	I
CAPÍTULO 1	
MARCO CONCEPTUAL DE LA VISITA DOMICILIARIA	
1.1 Definiciones de la Visita Domiciliaria:.....	2
1.1.1 Definición Legal.....	3
1.1.2 Definición Doctrinal.....	11
1.1.3 Definición Jurisprudencial.....	14
1.1.4 Definición Personal.....	17
1.2 Visitado:.....	18
1.2.1 Definición.....	18
1.2.2 Clasificación legal:.....	21
1.2.2.1 Sujeto Pasivo Principal.....	22
1.2.2.2 Sujeto Pasivo por Adeudo Ajeno.....	23
1.3 Visitador:.....	25
1.3.1 Definición.....	26
1.3.2 Autoridad Competente:.....	27
1.3.2.1 Autoridad.....	28
1.3.2.2 Competencia.....	29
1.3.3 Autoridad Fiscal:.....	29
1.3.3.1 Concepto.....	30
1.3.3.2 Objeto y Finalidad de la Autoridad Fiscal.....	31
1.4 Domicilio Fiscal:.....	32
1.4.1 Definición.....	32
1.4.1.1 Personas Físicas.....	33
1.4.1.2 Personas Morales.....	34

1.5 Facultades de Comprobación:.....	36
1.5.1 Definición.....	37
1.5.2 Modalidades de las Facultades de Comprobación:.....	38
1.5.2.1 Visita Domiciliaria.....	39
1.5.2.2 Revisión de Gabinete.....	40
1.5.2.3 Compulsas.....	42
1.5.2.4 Determinación presuntiva.....	43
1.6 Servidores Públicos:.....	45
1.6.1 Definición.....	46
1.6.2 Responsabilidad.....	47

CAPÍTULO 2
ORIGEN, NACIMIENTO Y NATURALEZA JURÍDICA DE LA
VISITA DOMICILIARIA.

2.1 Relación Jurídica Tributaria:.....	51
2.1.1 Concepto.....	51
2.1.2 Nacimiento.....	52
2.1.3 Sujeto Activo.....	53
2.1.4 Sujeto Pasivo de la Relación Jurídico Tributaria.....	57
2.2 Obligación Jurídico Tributaria:.....	57
2.2.1 Concepto.....	57
2.2.2 Nacimiento.....	58
2.2.2.1 Presupuesto de hecho.....	59
2.2.2.2 Hecho generador.....	60
2.2.3 Obligación sustantiva.....	61
2.2.4 Obligación formal:.....	61
2.2.4.1 Hacer.....	62
2.2.4.2 No hacer.....	63
2.2.4.3 Tolerar.....	63

2.3 Órganos facultados para exigir el cumplimiento de la obligación tributaria.....	63
2.3.1 La Secretaria de Hacienda y Crédito Público.....	65
2.3.2 El Servicio de Administración Tributaria.....	66
2.3.3 El Instituto Mexicano del Seguro Social.....	66
2.3.4 El Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores.....	67
2.3.5 El Instituto de Seguridad y Servicios Sociales para los Trabajadores del Estado.....	67
2.3.6 El Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas Mexicanas.....	68

CAPÍTULO 3 MARCO JURÍDICO DE LA VISITA DOMICILIARIA.

3.1 Artículo 16 Constitucional párrafo I.....	71
3.1.1 Mandamiento escrito.....	73
3.1.2 Autoridad competente.....	75
3.1.3 Fundamentación.....	77
3.1.4 Motivación.....	78
3.2 Artículo 16 Constitucional, párrafo XI en relación con el VIII.....	81
3.3 Artículo 31 Constitucional, fracción IV.....	85
3.4 Código Fiscal de la Federación:.....	89
3.4.1 Visita Domiciliaria:.....	91
3.4.1.1 Concepto.....	91
3.4.1.2 Artículo 38 y 43 del Código Fiscal de la Federación	92
3.4.1.3 Artículo 42 fracción III, del Código Fiscal de la Federación.....	94
3.4.1.4 Artículo 44, Reglas de la Visita Domiciliaria.....	96
3.4.1.5 Artículo 45, Obligaciones de los Visitados.....	100
3.4.1.6 Artículo 46, Desarrollo de la Visita Domiciliaria.....	104

CAPÍTULO 4
LOS VISITADORES COMO SERVIDORES PÚBLICOS PARA
EFFECTOS DE SER CONSIDERADOS COMO AUTORIDADES EN
EL DESARROLLO DE UNA VISITA DOMICILIARIA

4.1 Artículo 108 Constitucional.....	113
4.1.1 Ley Federal de Responsabilidades Administrativas de los servidores públicos.....	122
4.2 Los visitantes como servidores públicos.....	124
4.2.1 Requisitos para ser visitantes.....	128
4.2.2 Procedimiento para elegir a los visitantes.....	132
4.3 Responsabilidad de los servidores públicos en el desempeño de sus actuaciones durante la visita domiciliaria.....	134
4.4 La importancia que implica que los visitantes sean servidores públicos.....	138
4.5 Beneficios que se obtendrán en caso de que los visitantes sean servidores públicos.....	141
4.6 Adición del artículo 44 bis al Código Fiscal de la Federación.....	145
CONCLUSIONES.....	148
BIBLIOGRAFÍA.....	154

INTRODUCCIÓN

El Estado, es el encargado de satisfacer las necesidades de la sociedad ya sean de tipo material, social o educativa, pero debe allegarse de los recursos necesarios para poder solventar los gastos que se generen por la atención y satisfacción de estas exigencias a través de sus facultades de imponer tributos y recaudarlos.

Sin embargo, una de las realidades que existen hoy en día, es que el particular (contribuyente) no cumple con sus obligaciones tributarias o bien si las realiza, son de manera parcial, por lo que resulta ser una de las causas por las que el Estado no se encuentra en las condiciones necesarias para cumplir con sus atribuciones, obligándose a crear mecanismos idóneos en materia tributaria, para que el sujeto pasivo (contribuyente) de cumplimiento a sus obligaciones, surgiendo así las facultades de comprobación.

En este renglón de ideas, las visitas domiciliarias son uno de los mejores medios de fiscalización con los que cuenta la autoridad tributaria, para comprobar el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes; por lo que esta figura jurídica necesita de una serie de formalidades para que sea válida, mismas que se especifican en el artículo 16, fracción I, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Los requisitos a los que nos referimos en el párrafo anterior, son: mandamiento por escrito (orden de visita domiciliaria), en donde debe expresarse el lugar que ha de inspeccionarse, la persona o personas que han de inspeccionarse, el objeto de la visita y al finalizar la inspección, se deberá de levantar un acta circunstanciada en presencia de dos testigos,

además de cumplir con todos los requisitos que señalan las leyes respectivas.

Las visitas domiciliarias, por ser uno de los medios de fiscalización más solicitados, necesitan de una regulación idónea para evitar anomalías en el procedimiento, por lo que no únicamente deben satisfacerse las formalidades que establece la Constitución, sino también los que contemplan los artículos 38 en relación con el 43 del Código Fiscal de la Federación, esto es porque la visita se efectúa a través de los llamados visitadores, los que simplemente son auxiliares de la autoridad, siendo su única función el de solicitar los papeles y libros de contabilidad a los visitados (sujetos pasivos), para que la autoridad verifique el cumplimiento de sus obligaciones.

Sin embargo, los visitadores frente a los contribuyentes, actúan como autoridades, cometiendo una serie de irregularidades y abusos en el desarrollo de la visita domiciliaria, lo que resulta que si bien es cierto que el sujeto pasivo cuenta con los medios idóneos para invalidar todo lo actuado, también lo es que la autoridad que emitió el mandamiento por escrito debe responder por todas las irregularidades efectuadas en el procedimiento, siendo así que los visitadores no tienen ningún tipo de responsabilidad por la que deban responder, siendo el tema del presente trabajo de investigación ya que ellos no son servidores públicos.

Resulta interesante analizar porqué esta figura de los visitadores no es considerada como servidores públicos, ya que la principal finalidad del Estado es brindar una seguridad jurídica a todo particular; pero para el caso en estudio resulta incongruente, puesto que con la falta de regulación en ley respecto a los visitadores el Estado no cumple con garantizar la seguridad a la que hacemos mención, a pesar de que estos auxiliares de la autoridad se encuentren autorizados para realizar este tipo de actividades,

entendiéndose entonces que las personas que desempeñan las funciones de un visitador no tienen los conocimientos necesarios para ejercer funciones de un profesionalista en materia fiscal, razón por la que en el presente trabajo realizaremos una propuesta de una adición del artículo 44 bis al Código Fiscal de la Federación, donde se establezcan los requisitos que deben cubrir para obtener el nombramiento de visitadores.

Por lo expuesto y para entender los puntos a tratar en la presente investigación, el presente estudio se encuentra estructurado en cuatro capítulos, con la finalidad de destacar los puntos más relevantes y exponer las razones de este trabajo es así como el capítulo uno, denominado: "Marco conceptual de la visita domiciliaria", resulta ser importante este rubro ya que es la base de toda nuestra investigación, puesto que realizamos análisis de diversas definiciones relacionadas con nuestra propuesta; un ejemplo ellas son diferentes conceptos de la visita domiciliaria que se encuentra contemplada en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, así como el de los sujetos que participan durante la diligencia como son el visitado, el cual tiene derechos y obligaciones, al igual que el visitador y la autoridad competente, además que tendrá la obligación de expedir una orden de visita domiciliaria con los requisitos que establece la Constitución en el artículo 16, párrafo I, haciendo uso de sus facultades de comprobación conforme a la ley.

Dentro del capítulo dos, titulado: "Origen, nacimiento y naturaleza jurídica de la visita domiciliaria", se trataron temas acerca de la relación jurídico tributaria, entendiendo que es el vínculo jurídico económico que existe entre el Estado como acreedor y los contribuyentes (persona física o moral) como deudores, donde a estos últimos se les exige a realizar el pago de las contribuciones para el beneficio del Estado, cumpliendo así las obligaciones jurídico tributarias, que establecen las disposiciones fiscales ya sean sustantivas y formales, en donde estos últimos consisten

en: hacer, no hacer y tolerar, por realizar conductas que de acuerdo con la Constitución en su artículo 31, fracción IV, generaron obligaciones fiscales.

El capítulo tres, nombrado: "Marco Jurídico de la Visita Domiciliaria", en este punto se encuentran fundamentado todo los aspectos legales de una inspección fiscal; por este motivo, una de las principales leyes a tratar es la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en donde se regulan dentro de su artículo 16, párrafo I, los requisitos que deben integrarse en todo acto de molestia, que en nuestro caso se trata de una orden de visita domiciliaria, además de hablar de un precepto esencial dentro de la misma ley, que es el artículo 31, fracción IV, en donde establece la obligación de los gobernados de contribuir para el gasto público. No obstante el Código Fiscal de la Federación, por ser el compendió que regula en todo ámbito a la figura de la visita domiciliaria, analizaremos sus diferentes preceptos legales que la reglamentan desde los requisitos de la orden de visita domiciliaria hasta llegar a la terminación de la visita domiciliaria, destacando que no existe ninguna ley donde se establezca alguna norma para los visitadores.

Por último, con el capítulo cuatro designado: "Los visitadores como servidores públicos para efectos de ser considerados como autoridades en el desarrollo de una visita domiciliaria", daremos por finalizado nuestra investigación, exponiendo los motivos que se tuvieron para realizarla, así como la fundamentación de todo lo expuesto a lo largo del estudio, en esta última etapa del trabajo, una vez analizados los puntos más relevantes de una visita domiciliaria, se demostró que no existe ningún ordenamiento jurídico que reglamente a los visitadores, por lo que se realizó una propuesta en donde se vea el beneficio que se conseguirá por legislar respecto del tema en comento ya que de acuerdo a nuestras conclusiones es fundamental que los visitadores sean considerados como servidores públicos y no como sus simples auxiliares, demostrando así, los beneficios

que se obtendrían para los sujetos de la relación jurídico-tributaria, puesto una vez que actúen como servidores públicos tendrán una responsabilidad por medio de la que se verán obligados a tener un eficaz desempeño de sus funciones, traduciéndose en una mejor impartición de justicia para el particular y la disminución de carga de trabajo para la autoridad, en los casos que el gobernado haga valer sus medios de defensa por violaciones en el desarrollo de una visita domiciliaria.

Finalmente haremos uso del método analítico inductivo, puesto que el presente trabajo de investigación se desglosa, para tener como objetivo llegar a una conclusión, así como el propositivo, ya que daremos paso a una adición del artículo 44 bis al Código Fiscal de la Federación.

En este sentido, el presente trabajo tiene la finalidad de demostrar la importancia de legislar respecto de los visitadores, impulsando a que se realice una reforma de adición a una de las legislaciones que regula la visita domiciliaria, logrando que se encuentren dentro de la jerarquía de empleados de base, generando que en el caso de presentarse anomalías en el procedimiento se sujeten a las sanciones que se tienen previstas para los servidores públicos en sus leyes respectivas, entre otras, las que estipulan en la Ley del Servicio de Administración Tributaria.

CAPÍTULO 1

MARCO CONCEPTUAL DE LA VISITA DOMICILIARIA.

1.1 Definiciones de la Visita Domiciliaria.

La actividad financiera del Estado es fundamental para satisfacer necesidades sociales; se desarrolla cuando se cumple con tres momentos fundamentales que son: la obtención de ingresos, el manejo de ingresos y erogación de los recursos para satisfacer necesidades públicas.

Es entonces donde interviene el Derecho financiero, ya que éste se encargará de regular los tres aspectos antes citados, necesitando de otras ramas del derecho como son: el Derecho fiscal, el derecho patrimonial y el presupuestal. Sin embargo, el derecho fiscal es en este caso el que nos interesa, puesto que sin él no se lograría uno de los momentos de la actividad financiera, que es el de la obtención de los recursos monetarios.

Por lo anterior, Rodríguez Lobato define al derecho fiscal como: el sistema de normas jurídicas que, de acuerdo con determinados principios comunes a todas ellas, regula el establecimiento, recaudación y control de los ingresos de 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.¹

De lo anterior se origina la llamada relación jurídico tributaria entre el Estado y el contribuyente, naciendo una de las obligaciones fundamentales para el desarrollo del país, la de contribuir, regulada en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Asimismo, cuando el particular no cumple con dicha obligación, la autoridad fiscal decide de manera forzosa hacer uso de sus facultades de comprobación, las cuales son: la visita domiciliaria, revisión de gabinete, compulsas y determinación presuntiva de la utilidad fiscal, entre otros.

¹Rodríguez Lobato, Raúl. *Derecho Fiscal*, México, Ed. Oxford, 1998, Segunda edición, p. 13.

Es decir, siempre que los sujetos pasivos no cumplan con sus obligaciones fiscales, la autoridad competente podrá realizar visitas domiciliarias a ellos e incluso, a los responsables solidarios y a los terceros.

Finalmente, el fundamento de la visita domiciliaria se encuentra en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en el antepenúltimo párrafo del artículo 16. También el Código Fiscal de la Federación detalla las exigencias que necesitan las visitas domiciliarias mencionadas en la Constitución, donde los requisitos se convierten en derechos y obligaciones para los visitados, cumpliendo así, el correcto desarrollo de la visita.

1.1.1 Definición Legal

Esta facultad es, indudablemente, una de las más importantes con las que la autoridad dispone para comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales a cargo de los contribuyentes. El fundamento constitucional de la visita domiciliaria se encuentra en el artículo 16 de la Carta Magna y, reglamentariamente, en la fracción III del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación.

La visita domiciliaria debe considerarse como una garantía, al respecto Ignacio Burgoa expresa: ...Esta es una garantía de seguridad jurídica, la tercera que contiene el artículo 16 Constitucional, ocasionando la forma del acto autoritario de molestia, el cual debe emanar siempre de un mandamiento u orden por escrito...Conforme a esta garantía en comento, todo funcionario subalterno o todo agente de autoridad debe actuar con base en una orden escrita expedida por el superior jerárquico, so pena de violar la disposición relativa de nuestra Ley Fundamental a través de la propia garantía de seguridad jurídica...²

² Burgoa, Ignacio, *Las garantías individuales*, Trigésima edición, Ed. Porrúa, México 1998, p. 601.

De igual forma, el autor Sánchez Hernández, nos indica: el artículo 16 Constitucional en sus párrafos I, XI en relación con el VIII , se consagra una garantía de legalidad a favor de los gobernados, en donde se impiden actos de molestia por parte de las autoridades con respecto a la persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, puesto que para que sea válido este acto de molestia se debe fundar en un mandamiento escrito que provenga de autoridad competente y que en ese mismo se funde y motive, debidamente, la causa legal del procedimiento.³

Por lo tanto, el párrafo XI del artículo 16 Constitucional, establece la regulación facultativa para poder llevar a cabo visitas domiciliarias con el fin de poder comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia tributaria, el cual a la letra dice:

Artículo 16.- La autoridad administrativa podrá practicar visitas domiciliarias únicamente para cerciorarse de que se han cumplido los reglamentos sanitarios y de policía; y exigir la exhibición de los libros, papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, sujetándose en estos casos, a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos.

Ahora bien, no debemos olvidar que en conjunto con los párrafos XI en relación con el VIII, del precepto en comento establece únicamente los requisitos necesarios para poder efectuarse de manera legal la visita domiciliaria. Por lo tanto, a pesar que en el párrafo en comento nos dice que la autoridad puede realizar visitas domiciliarias, no indica directamente en donde las realizará, es decir, tiene que existir un domicilio, el cual lo indica en su primer párrafo, no sin antes olvidar que en el presente párrafo hace referencia, a que solamente por medio de un mandamiento escrito que emane de la autoridad se podrá ejecutar la presente inspección, cuyo texto señala lo siguiente:

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...En toda orden de cateo, que sólo la

³ Sánchez Hernández, Mayolo, *Derecho Tributario*, México, Ed. Cárdenas Editor y Distribuidor, Segunda edición, 1988, p. 432.

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 deberá 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.

De esta manera, resumimos que si bien es cierto que no se da una definición legal, también lo es que podemos establecer cuáles son los requisitos y formalidades que deben de cumplirse para efectuar la presente diligencia. Conforme al artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos son los siguientes:

- A) La autoridad facultada para efectuarlas es la administrativa.
- B) Sólo deben efectuarse mediante mandamiento escrito.
- C) La autoridad que gire la orden debe ser competente.
- D) Dicha autoridad debe fundar y motivar la causa legal del procedimiento.
- E) El objeto de la visita es únicamente el de exigir la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales.
- F) La presencia de dos testigos para la firma del acta circunstanciada.
- G) Las visitas deben sujetarse a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos.⁴

Los autores Quintana Valtierra y Rojas Yañez nos expresan que el párrafo I del precepto en comento, es una garantía de legalidad la cual implica que para que los actos de la autoridad tengan validez, deben contener determinados requisitos, ya que sin ellos no surtiría efectos. Dichos requisitos consisten en un mandamiento por escrito de autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento.⁵

⁴ Diep Diep, Daniel, *Fiscalística*, México, Ed. PAC, S.A. de C.V, Segunda edición, Febrero 2002, p. 119.

⁵ *Derecho Tributario Mexicano*, México, Ed. Trillas, 1988, p. 77.

Además de los requisitos constitucionales, con los que se indica que toda orden de visita debe ser expedida por escrito y por autoridad competente, deberá reunir los siguientes datos:

1.- El lugar o lugares donde debe efectuarse la visita.

2.- El nombre de la persona o personas que deben efectuarla, quienes en cualquier tiempo pueden ser sustituidas, aumentadas o reducidas en su número por la autoridad competente, siempre y cuando la sustitución o el aumento sean notificados al visitado. Las personas designadas para efectuar la visita pueden efectuarla conjunta o separadamente.⁶

Como observamos, autores como los anteriores, no indican que los últimos requisitos mencionados, son los que se necesitan para los cateos y las mismas visitas domiciliarias, sin embargo Diep Diep, expresa lo siguiente:

Las ordenes de cateo, independientemente de los requisitos esenciales que el propio artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos señala, deben cumplir con las siguientes formalidades:

A.- Expresar el lugar que ha de inspeccionarse.

B.- El nombre de la persona o personas que deban recibirla.

C.- El objeto que se pretende.

D.- El levantamiento de acta circunstanciada al concluir la diligencia.

E.- La presencia de dos testigos al efectuarse tal levantamiento.

F.- El que tales testigos deban ser propuestos por el ocupante del lugar cateado.

G.- El que en ausencia o negativa del visitado, los testigos pueden ser nombrados por la autoridad que practique la diligencia.⁷

Por otra parte, además de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en la legislación ordinaria, en este caso el Código Fiscal de la Federación, también señala las formalidades a las que tienen que sujetarse para poder efectuar las visitas domiciliarias. Los artículos que regulan la visita domiciliaria dentro del Código Fiscal de la Federación son:

⁶ Ibidem, p. 170.

⁷ Diep Diep, Daniel, *Op. cit.*, pp. 120 y 121.

artículo 42, fracción III, en relación con el 38 y 43, finalmente los artículos del 44 al 49 del mismo ordenamiento.

Es así, como el artículo 38 en relación con el 43 del Código Fiscal de la Federación, en conjunto con el 16 Constitucional, establecen los requisitos que se requieren para que una visita domiciliaria sea válida, debiendo existir previamente una orden con determinados requisitos. Al respecto, Rodríguez Lobato resume lo anterior de la siguiente manera:

La orden de visita debe constar por escrito, señalar la autoridad que emite; estar fundada, motivada y expresar el objeto o propósito (esta expresión que exige el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación constituye en sí misma la motivación del acto en este caso concreto); ostentar la firma del funcionario competente y el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigida y si se ignoran, se señalarán los datos suficientes que permitan su identificación, indicar el lugar o lugares donde debe efectuarse la visita y el nombre de la persona o personas que deban efectuar la visita, las cuales podrán ser sustituidas, aumentadas o reducidas en su número o en cualquier tiempo por la autoridad competente, pero la sustitución o aumento de las personas que deban efectuar la visita se deberá notificar al visitado y las personas designadas para efectuar la visita la podrán hacer conjunta o separadamente. Aunque el Código Fiscal de la Federación no lo dice expresamente, pero como forma parte de la motivación y expresión del objeto o propósito del acto, la orden debe indicar cuáles obligaciones fiscales van a verificarse, así como el período o aspectos que abarque la visita.⁸

De lo anterior, se desprende que lo único que se agrega a los requisitos constitucionales son las formalidades que exige el Código Fiscal de la Federación, dentro de su artículo 43, el cuál señala:

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

- I. El lugar o lugares donde debe efectuarse la visita. El aumento de lugares a visitar deberá notificarse al visitado.
- II. El nombre de la persona o personas que deban efectuar la visita las cuales podrán ser sustituidas, aumentadas o reducidas en su número, en cualquier tiempo por la autoridad competente. La sustitución o aumento de las personas que deban efectuar la visita se notificará al visitado. Las personas designadas para efectuar la visita la podrán hacer conjunta o separadamente.

⁸ Rodríguez Lobato, Raúl, *Op. cit.*, p. 216.

- III. Tratándose de las visitas domiciliarias a que se refiere el artículo 44 de este Código, las órdenes de visita deberán contener impreso el nombre del visitado.

Así también, el artículo 38 del mismo Código, en sus párrafos, nos señala los mismos requisitos que contienen el artículo 16 Constitucional, sin embargo, el precepto legal, aporta en su párrafo IV, lo siguiente:

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

- IV. Ostentar la firma del funcionario competente y, en su caso, el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigido. Cuando se ignore el nombre de la persona a la que vaya dirigido, se señalarán los datos suficientes que permitan su identificación. En el caso de resoluciones administrativas que consten en documentos digitales, deberán contener la firma electrónica avanzada del funcionario competente, la que tendrá el mismo valor que la firma autógrafa.

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

De lo anterior se concluye que, el Código Fiscal de la Federación no sólo recoge, sino que también detalla las exigencias que la Constitución Política Federal establece para las visitas domiciliarias, traduciéndose en derechos y principalmente en obligaciones para los particulares visitados.⁹

Reforzando lo anterior, Doricela Mabarak establece que además de reunir los requisitos constitucionales, se necesitan de otros, que son:

1. **El lugar o lugares en donde deba efectuarse la visita.** La autoridad competente deberá expresar en la orden escrita, con claridad y precisión, los espacios físicos, tanto en lo que se refiere al domicilio en donde está ubicado el lugar, como cuál o cuáles de los lugares de este domicilio (oficinas, bodegas, fábrica, lugares de almacenamiento, de empaque, de preparación para el transporte, etc.), quedarán comprendidos para que se realice la diligencia de fiscalización. En consecuencia si la diligencia se practicara en un lugar no autorizado en la orden, esa actuación podría llegar a considerarse nula, al momento en que el gobernado hiciera uso de sus medios de defensa legal.

⁹ Sánchez Hernández, Mayolo, *Op. Cit.*, p. 434.

2. ***El nombre de la persona o personas que vayan a fungir como visitadores fiscales para el desahogo de la diligencia.***

En virtud de que en muy diversas ocasiones las personas a las que se autorizó para practicar la visita son sustituidas por otras, o aumentadas o reducidas en su número por razones de conveniencia de la autoridad que ordena la diligencia, tal cambio, aumento o disminución del personal de inspección se podrá hacer, pero en este caso la decisión que al respecto tome la autoridad competente, deberá notificarse por escrito al sujeto visitado. Esto se hace con el fin de darle al gobernado la suficiente garantía de seguridad jurídica en el desahogo de los actos de fiscalización que realizarán los visitadores del fisco. Asimismo, advierten las disposiciones fiscales aplicables, que si han sido varios los visitadores designados, éstos podrán actuar de manera indistinta en forma conjunta o separada, con el fin de darle la flexibilidad necesaria a acciones, puesto que la situación en nada afecta los intereses jurídicamente protegidos del sujeto visitado.¹⁰

Como ya se mencionó, el incumplimiento de los requisitos que se exigen para una orden de visita domiciliaria tanto en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos como por la ley secundaria, en este caso, el Código Fiscal de la Federación, trae como consecuencia la invalidez del acta que se levanta al finalizar la diligencia. Así la Doctora Margarita Lomelí Cerezo apunta, dentro de la obra del maestro Carrasco Iriarte lo siguiente:

La omisión de los requisitos constitucionales, aunque la ley secundaria no los exija, produce la invalidez del acta relativa a la visita y, consecuentemente, su falta de valor probatorio, en relación con las infracciones que se consignan en ella, de lo que resulta también la ilegalidad de los créditos fincados y las sanciones aplicadas con base en dicha acta, siendo innecesario rendir pruebas específicas para desvirtuar las manifestaciones contenidas en el acta.¹¹

De esta manera, entendemos que si bien es cierto que el artículo 16 Constitucional es una garantía de seguridad jurídica, Ignacio Burgoa lo define como:

Conjunto general de condiciones, requisitos, elementos o circunstancias previas a que debe sujetarse una cierta actividad estatal autoritaria para generar una afectación válida de diferente

¹⁰ *Derecho Financiero Público*, México, Ed. Mc Graw Hill, 1995, pp.191 y 192.

¹¹ Lomelí Cerezo, citada por Carrasco Iriarte, Hugo, *Derecho Fiscal Constitucional*, México, Ed. Harla, 1993, p. 36.

Indole en la esfera del gobernado, integrada por el summum de sus derechos subjetivos. Por ende, un acto de autoridad que afecte el ámbito jurídico particular de un individuo como gobernado, sin observar dichos requisitos, condiciones, elementos o circunstancias previos, no sea válido a la luz del derecho.¹²

Finalmente, concluimos lo siguiente: la visita domiciliaria como acto de molestia para el particular y como acto de comprobación para la autoridad con el fin de comprobar que los contribuyentes cumplan con sus obligaciones fiscales, siempre que el acto administrativo cubra los requisitos legales que se encuentran en las normas jurídicas, además que la autoridad debe estar facultada, previamente por la ley, para hacer uso de las llamadas Facultades de comprobación. Las cuales se encuentran dentro del Código Fiscal de la Federación en el artículo 42, estableciendo la manera de ejercerlas por parte de la autoridad, así como las formalidades que deben cumplirse para que los actos sean válidos conforme a derecho.

Siendo la visita domiciliaria una importante facultad que dispone la ley, quienes la practiquen deben reunir los requisitos dentro del documento llamado "orden de visita domiciliaria"; dichas formalidades se encuentran en el artículo 16 Constitucional que son:

- A) Debe ser por escrito.
- B) Por autoridad competente.
- C) Señalar el lugar ha inspeccionar.
- D) Indicar la persona o personas a quien va dirigida.
- E) El objeto o motivo que se persigue con la visita
- F) Fundada y Motivada.
- G) Se levantará un acta circunstanciada que deberán firmar los visitadores, testigos y visitado.

Los requisitos conforme al Código Fiscal de la Federación, que se deben cumplir en conjunto con los requisitos antes mencionados, son los siguientes:

¹² Burgoa, Ignacio, *Op. cit.*, p. 495

- 1) Constar por escrito.
- 2) Señalar la autoridad que la emite.
- 3) Estar debidamente fundada y motivada, expresando la resolución, objeto o propósito de que se trate.
- 4) Debe ostentar la firma del funcionario competente y, en su caso, el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigida.
- 5) El lugar o lugares donde debe efectuarse la visita, en caso de aumento de lugares, se deberá de notificar al visitado.
- 6) Indicar el nombre de la persona o personas que efectuarán la visita, de igual forma si existen cambios se deberá notificar al visitado.

No existe una definición legal acerca de la visita domiciliaria, sin embargo, entendemos que es una facultad de comprobación, que tiene por finalidad el comprobar por parte de la autoridad fiscal el cumplimiento de las disposiciones fiscales por parte de los contribuyentes, siempre y cuando el orden de visita cumpla con los requisitos que se establecieron para este fin.

1.1.2 Definición Doctrinal

A pesar de establecer los requisitos que se deben cubrir para llevar a cabo las visitas domiciliarias, señaladas en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en su artículo 16, párrafo I, XI en relación con el VIII y, en conjunto con el Código Fiscal de la Federación en sus artículos 38 en relación con el 43, no podemos definir de manera idónea a la visita domiciliaria.

Por lo tanto, si bien es cierto que la visita domiciliaria es una importante facultad de que dispone la autoridad fiscal, también lo es, que para que puedan comprobar el correcto cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes, es indispensable que previamente se encuentren facultadas de forma expresa y suficiente por la ley, de ahí que

se les de el nombre de "facultades de comprobación"¹³, además de existir diversas modalidades como son: visita domiciliaria, revisión de gabinete, compulsas, entre otras.

Ahora bien, el maestro Narciso Gómez, nos señala en primera instancia que como medios de control fiscal se consideran entre otros, al ejercicio de las facultades de comprobación o fiscalización; es así como entendemos que maneja a la fiscalización como facultades de comprobación en sus distintas modalidades, señalando lo siguiente:

Se trata de un procedimiento administrativo llevado a cabo por las autoridades fiscales competentes en colaboración con sus agentes auxiliares, por medio del cual, se verifica si los sujetos pasivos principales y los responsables solidarios vinculados con la relación jurídica contributiva, han cumplido o no con las normas legales pertinentes.¹⁴

Sin embargo, lo anterior se torna confuso, ya que a pesar de manejar a la fiscalización como las facultades de comprobación a manera de introducción, el autor dentro de su obra propone ahora, que la fiscalización sea conocida como inspección fiscal. Ante esto no estamos de acuerdo, ya que en primera instancia define a la fiscalización como un conjunto de actos que tienen como fin verificar el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes, es decir, se refiere a las facultades de comprobación, y no a la inspección fiscal.

Ante esto, destacamos que un aspecto importante para las labores de fiscalización, se encuentra representado por las visitas de inspección fiscal, es decir lo que conocemos como visita domiciliaria, es entonces donde las define como:

Un conjunto de actos jurídicos de Derecho Público que llevan acabo las autoridades fiscales en el domicilio fiscal, locales, establecimientos, bodegas, fábricas, negocios, medios de transporte, recintos fiscales, máquinas, aparatos y otros bienes de las personas físicas y morales relacionadas con la obligación

¹³ Universidad Tecnológica de México, *Derecho Fiscal*, Ediciones Instituto de Investigación de Tecnológica Educativa de la Universidad Tecnológica de México, S. C, México, 2001, p.244.

¹⁴ *Derecho Fiscal Mexicano*, Ed. Porrúa, México, 1999, p.509.

contributiva, y que lleva como finalidad investigar, vigilar y comprobar si se han acatado o no las normas jurídicas fiscales.¹⁵

Con base en lo anterior, Doricela Mabarak también señala que la autoridad tiene diferentes tipos de actos de control y revisión, en donde esta serie de actos recibe el nombre de: actos de inspección fiscal o actos de fiscalización, definiendo a la inspección fiscal de la siguiente manera:

La acción o conjunto de acciones que realizan los órganos competentes o sus auxiliares, para verificar si los sujetos pasivos, responsables solidarios, y aún los terceros vinculados en alguna forma a la relación jurídico fiscal, dieron cabal cumplimiento a las obligaciones impuestas por las disposiciones fiscales aplicables.¹⁶

Estos dos autores concluyen que la visita domiciliaria es un acto de fiscalización donde se origina la inspección fiscal, para nosotros, comúnmente nombrada como: visita domiciliaria, afirmando que la visita domiciliaria es sin duda una de las formas más representativas y enérgicas de los actos de fiscalización, siempre que se cumplan con las disposiciones legales, tanto constitucionales como secundarias; se podrán realizar por autoridades competentes con el fin de observar que los contribuyentes cumplan con sus obligaciones fiscales conforme a derecho, comprendiendo de esta manera, que la fiscalización se refiere a todas las facultades de comprobación y, no exclusivamente a la visita de inspección fiscal.

Por otra parte, hay autores que definen a la visita domiciliaria como el instrumento, por medio del cual, el fisco tiene la finalidad de comprobar que el contribuyente ha cumplido con sus obligaciones fiscales de hacer, no hacer, sin olvidar que implica también la obligación de tolerar dicho procedimiento.¹⁷

Es así, como Rodríguez Lobato expresa que la visita domiciliaria es de auditoría, ya que es la revisión de la contabilidad del contribuyente, en el domicilio fiscal del mismo, que realiza la autoridad fiscal para verificar el

¹⁵ Ibidem, p. 510.

¹⁶ *Op. cit.*, p. 170.

¹⁷ Martínez Bahena, Jose Luis, *Análisis Jurídico de la Visita Domiciliaria*, Ed. Sista, México, 1994, p. 21.

cumplimiento pleno y oportuno de las obligaciones fiscales sustantivas y formales.¹⁸

Finalmente, consideramos que los autores no cubren los elementos necesarios, puesto que, como sabemos, para poder definir a la visita domiciliaria se debe tomar en cuenta los requisitos legales para tener un panorama más amplio acerca del concepto en comento, con el fin de no confundirse con la fiscalización, ya que dos de los autores lo manejan de este modo, originándose el desconcierto; es entonces donde se deben tener en consideración aquellos conceptos que de manera doctrinal se citaron por el resto de los autores que citamos.

De esta manera, hasta el momento concluimos que de manera legal y doctrinal no existe un concepto liso y llano, para definir a la visita domiciliaria, por tal motivo; decidimos tratar un último punto donde tal vez de manera eficaz definan a la visita domiciliaria, el cuál se trata de la jurisprudencia.

1.1.3 Definición Jurisprudencial

La palabra jurisprudencia está compuesta por dos locuciones: "Juris y Prudencia", las cuáles significan derecho y sabiduría, respectivamente.¹⁹

Así, la jurisprudencia es una de las fuentes formales del derecho, en donde la definen como el resultado de la actividad de los órganos jurisdiccionales; para realizar jurisprudencia, el juez debe crear una norma para el caso concreto que se le presente, debiendo llenar los vacíos y lagunas que se encuentran en la ley, en base a los principios y doctrinas que considere aplicables; todos estos principios, doctrinas y razonamientos constituyen el contenido de la jurisprudencia.²⁰

¹⁸ *Op. cit.*, p. 216.

¹⁹ Instituto para el desarrollo Técnico de las Haciendas Públicas, *Aspectos Jurídicos de las Visitas Domiciliarias*, Ed. Indetec, México, 1991, p. 129.

²⁰ Soto Pérez, Ricardo, *Nociones de Derecho Positivo Mexicano*, Vigésima Tercera edición, Ed. Esfinge, México, 1995, p. 29.

En el derecho, la jurisprudencia la establece la Suprema Corte de Justicia de la Nación, los Tribunales Colegiados de Circuito y el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

En materia fiscal, el Código Fiscal de la Federación vigente, en su artículo 259 indica las autoridades que están facultadas para realizar jurisprudencia, señalando lo siguiente:

Artículo 259.- Las tesis sustentadas en las sentencias pronunciadas por la Sala Superior, aprobadas por lo menos por siete magistrados, constituirán precedente una vez publicados en la Revista del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

También constituirán precedente las tesis sustentadas en las sentencias de las secciones de la Sala Superior, siempre que sean aprobadas cuando menos por cuatro de los magistrados integrantes de la Sección de que se trate y sean publicadas en la Revista del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

Por su parte, el autor Rodríguez Lobato, nos dice que la jurisprudencia es de gran importancia como fuente de derecho; al respecto expresa:

La jurisprudencia por sí misma, no modifica, deroga o crea a las leyes fiscales, sino que únicamente puede determinar la conveniencia, en su caso, el contenido de la modificación, derogación o creación de esas leyes que se haga a través de los órganos competentes para ello.

En otras palabras, la jurisprudencia, en realidad, no viene a ser fuente formal, sino fuente real, de las leyes fiscales. Por ello, el estudio de las sentencias que en materia fiscal expiden nuestros tribunales, muchas veces nos explica el por qué de las reformas introducidas a las leyes tributarias y de ello deriva que la jurisprudencia tenga una enorme importancia, pues ha sido la que ha venido evolucionando y caracterizando a la ley tributaria.²¹

Lo anterior, con el fin de establecer la importancia que tiene la jurisprudencia, ya que las autoridades superiores, son las que van a dirimir acerca de los lagunas que se generen en las leyes, creando así la jurisprudencia, otorgando un recurso al problema que se origine, es decir, basta con señalar que existe una tesis jurisprudencial acerca del caso en concreto, para poder obtener una solución dentro de la jurisprudencia. En

²¹ *Op. cit.*, p. 28.

nuestro caso particular, es encontrar un concepto de manera jurisprudencial a cerca de la visita domiciliaria.

Al respecto, no encontramos ninguna tesis, en donde se dé un concepto por el Poder Judicial en donde consideran que significa a la visita domiciliaria, sin embargo, existe la siguiente tesis jurisprudencial, en donde si bien es cierto que no define a la visita domiciliaria, por otra parte, al igual que en el punto donde analizamos el concepto legal, la presente jurisprudencia aclara la diferencia entre una orden de cateo y una de visita domiciliaria, en donde a la letra dice:

VISITA DOMICILIARIA, ORDENES DE. SUS DIFERENCIAS CON LAS ORDENES DE CATEO. Entre las órdenes de cateo y las órdenes de visita domiciliaria existen diferencias substanciales. El cateo y la visita domiciliaria tiene objetos diferentes: aquél tiene por finalidad inspeccionar algún lugar, aprehender a alguna persona u objeto. La visita persigue el cercioramiento de que "se han cumplido los reglamentos sanitarios y de policía"; así como la "exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales". La orden de cateo únicamente puede ser expedida por un juez o tribunal, la visita domiciliaria puede ser decretada por autoridad administrativa. La orden de visita no debe contener ningún despacho de secuestro o embargo ni de aseguramiento de cuentas, inversiones o depósitos bancarios o de otra naturaleza. No obstante las diferencias que existen entre unas y otras órdenes, es mandato del artículo 16 de la Constitución que las órdenes de visita deben sujetarse a las formalidades prescritas para los cateos. **TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO, OCTAVA ÉPOCA, TOMO VII, PÁGINA 225.**

Es así, en donde una vez más, también de manera jurisprudencial, no existe concepto alguno de la visita domiciliaria, ya que como vimos, a pesar de conocer diversos conceptos citados por autores, éstos no abarcan las particularidades que consideramos necesita cubrir la definición de la visita domiciliaria. Cabe mencionar que en la citada tesis, como ya se señaló, nos damos cuenta al igual que en el punto donde se habló del

concepto legal, la presente jurisprudencia hace alusión a que se deben cubrir los requisitos que marca el artículo 16 de la Carta Magna.

Por lo anterior, a continuación daremos nuestra propia concepción de la visita domiciliaria, aclarando de esta manera los elementos o características que se deben tomar en cuenta para definir a la visita domiciliaria.

1.1.4 Definición Personal

Con todo lo anteriormente demostrado, tanto de manera legal, doctrinal y jurisprudencial, no se otorga un concepto óptimo para precisar lo que significa visita domiciliaria. A continuación daremos de manera personal una definición, con el fin de explicar qué se debe entender por la llamada visita domiciliaria.

La visita domiciliaria, es entonces una de las facultades de comprobación, de acuerdo al Código Fiscal de la Federación en su artículo 42, donde indica que la autoridad fiscal, con el fin de comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales por los contribuyentes, la autoridad se encuentra facultada para: III. Practicar visitas a los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros relacionados con ellos y revisar su contabilidad, bienes y mercancías. Con base en lo anterior, consideramos que la visita domiciliaria es una facultad de comprobación, teniendo de esta manera un elemento que se integra para formar la definición que queremos obtener. Dejando en claro, que no se trata de una fiscalización ya que abarca todas las modalidades de las facultades de comprobación, puesto que así lo manejan autores, en donde no estamos de acuerdo, ya que no se puede nombrar a la visita domiciliaria como una fiscalización, sino que es una de las formas de fiscalización, con los que cuenta la autoridad para los fines determinados que marca la ley.

De manera que, cuando se efectúe una visita domiciliaria, se entiende que se practicará una inspección fiscal, por parte de la autoridad administrativa en el domicilio del contribuyente, pero únicamente se llevará a cabo siempre que sea por medio de un mandamiento escrito, emanado por autoridad competente, reuniendo los requisitos que marca la Constitución en su artículo 16 y, el Código Fiscal de la Federación en sus artículos 38 y 43 respectivamente.

Por lo expuesto, definiremos a la visita domiciliaria de la siguiente manera:

Es una de las facultades de comprobación más importantes y representativas, con las que la autoridad administrativa dispone para verificar el cumplimiento de las disposiciones fiscales de los contribuyentes, a través de una inspección fiscal, que únicamente se llevará a cabo siempre que sea por mandamiento escrito, emanado por autoridad competente, donde el presente escrito reúna todos los requisitos que marca la Constitución en su artículo 16 y, el Código Fiscal de la Federación en sus artículos 38 en relación con el 43.

1.2 Visitado.

En la relación jurídico-tributaria, existen dos sujetos, y son: el sujeto pasivo al que le corresponde la categoría de "contribuyente", que será el visitado y el sujeto activo representado por la Federación, las Entidades Federativas, los Municipios y los Organismos Fiscales Autónomos.

Es decir, dentro de la obligación tributaria, existe un nexo entre el Estado como sujeto activo y los particulares como sujetos pasivos obligados a satisfacer una prestación a favor del primero, por lo que en este punto se estudiará al sujeto pasivo.

1.2.1 Definición.

De acuerdo con el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, se establece que es obligación de los mexicanos contribuir para los gastos públicos, así la Federación, como el

Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes. Es así como nace la relación jurídico tributaria, teniendo como resultado una obligación fiscal, en donde existe el llamado: sujeto pasivo, siendo el contribuyente, ya que como lo marca el precepto constitucional se encuentra obligada al pago del tributo, logrando definir que el sujeto pasivo es la persona física o moral, mexicana o extranjera, que de acuerdo con las leyes fiscales está obligada a pagar contribuciones.²²

Al respecto, para entender quienes son los sujetos pasivos de la relación jurídico-tributaria, citaremos algunos autores que aportan su concepto, y así entender lo siguiente:

Sujeto pasivo de la obligación jurídico tributaria es la persona física o moral mexicana o extranjera, que al realizar el acto o hecho engendrador de la contribución, en armonía con lo expresamente estipulado en un precepto legal, debe aportar una cantidad en dinero o en especie a la Federación, Entidad Federativa o municipio que corresponda para costear las erogaciones públicas, y debe hacerlo de una manera proporcional y equitativa que se especifique en la ley.²³

De lo anterior, podemos destacar que es clara la definición que otorga el presente autor, y, como ya, se señaló el sujeto pasivo es parte fundamental de la relación fiscal. De esta manera, Emilio Margain Manautou expresa que:

El sujeto pasivo del crédito fiscal es la persona física o moral, nacional o extranjera que de acuerdo con la ley se encuentra obligada al pago del gravamen, sin embargo, la responsabilidad del sujeto pasivo para el pago proviene de distintos conceptos; bien porque él haya sustituido al deudor primitivo, voluntariamente o por imperio de la ley; bien por el incumplimiento de una obligación que la ley impone y que trajo como consecuencia la evasión total o parcial del pago del tributo, por parte del que le dio nacimiento; o por haber adquirido un bien o negociación que se encuentra afecto objetivamente al pago de un gravamen no cubierto por el deudor primitivo.²⁴

²² Fernández Martínez, Refugio de Jesús, *Derecho Fiscal*, Ed. Mc Graw Hill, México, 1998, p. 242.

²³ Sánchez Gómez, Narciso, *Derecho Fiscal Mexicano*, Ed. Porrúa, México, 1999, p. 366.

²⁴ Margain Manautou, Emilio, *Introducción al estudio del Derecho Tributario Mexicano*, Décima Cuarta edición, Ed. Porrúa, México, 1999, p. 257.

Así, debemos aclarar que el visitado es también el sujeto pasivo de la relación jurídico-tributaria para nosotros, puesto que en el momento de efectuarse la visita domiciliaria, a quien se le practica la diligencia será al visitado, es decir, al contribuyente (en este caso sujeto pasivo) por la autoridad fiscal, actuando como el sujeto activo de la relación, con el objeto de verificar el cumplimiento correcto de las disposiciones fiscales, para que no exista por parte del contribuyente una evasión fiscal.

Ahora bien, los sujetos pasivos necesitan reunir ciertas cualidades que vendrán a formar los criterios de vinculación del sujeto pasivo con la obligación tributaria, con la finalidad de tener identificadas a las personas plenamente sean físicas o morales mexicanas o extranjeras, que deberán aportar una parte de sus ingresos o riqueza para sufragar necesidades sociales.²⁵ Estos requerimientos del sujeto pasivo son:

- a) **La capacidad.**- la capacidad jurídica de las personas se refiere a la aptitud que tengan para ser sujetos de derechos y obligaciones. En materia fiscal se puede afirmar que todas, absolutamente todas las personas tienen capacidad para ser sujetos de derechos y obligaciones. Las disposiciones fiscales son de orden público e interés social bastará con que se ostente la categoría de persona física o ya moral, para ser sujeto pasivo de la obligación fiscal. En caso de la edad una persona no tenga la capacidad jurídica plena (sic), es decir, no pueda actuar por sí misma, pero sí sea sujeto de obligaciones fiscales tendrá que actuar por medio de un representante, también en el caso de los incapacitados.
- b) **La residencia y el domicilio.**- es el que para efectos fiscales, ya sea de las personas físicas o morales, se determinará de acuerdo con las reglas establecidas en el artículo 10 del Código Fiscal de la Federación. Así el domicilio fiscal para efectos fiscales, es útil para poder determinar ante que autoridades debe cumplirse con las obligaciones fiscales de los contribuyentes, además para que éstas realicen visitas domiciliarias, de acuerdo con las disposiciones fiscales respectivas y determinar la competencia de las autoridades jurisdiccionales y administrativas.
- c) **La nacionalidad.**- este concepto carece de relevancia en el sistema fiscal mexicano, el cual toma como base exclusiva la residencia de las personas, independientemente de su nacionalidad.
- d) **La ocupación de las personas.**- este elemento resulta de suma importancia en la relación jurídico-fiscal, puesto que la

²⁵ Sánchez Gómez, Narciso, *Op. cit.*, p. 380.

actividad que realicen las personas sin duda es determinante para su ubicación en el régimen fiscal que resulte aplicable. Así, se tiene que el régimen de obligaciones fiscales para una persona que preste sus servicios personales subordinados, será distinto al de otra que las realiza en forma independiente; también para efectos fiscales, se sujetarán a regímenes distintivos y poca (sic) diferentes, las actividades empresariales de las personas, dependiendo de si son comerciales o industriales, agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas, si son de carácter financiero o de transporte de personas o carga.

- e) **Algunos otros aspectos o requerimientos de los sujetos pasivos.**- en algunas legislaciones el estado civil de las personas, la paternidad o el sexo, constituyen aspectos importantes para la materia fiscal. En efecto, en algunos países el estado matrimonial y el número de hijos es motivo de desgravación fiscal. A esta situación se le denomina: beneficios fiscales por cargas de familia.²⁶

Por último, señalaremos que también el Estado actúa como sujeto pasivo de la relación jurídico-tributaria. Al respecto se señala:

La calidad de sujeto pasivo se establece generalmente a cargo de los gobernados. Ahora bien, aunque no es frecuente que esta calidad recaiga en el Estado, tampoco es improbable que pueda ocurrir. En efecto, en los casos que la ley tenga previstos de manera expresa, los entes públicos podrán tener este carácter. Esta situación se encuentra en diferentes preceptos de la legislación fiscal mexicana. Por ejemplo, el artículo 1° del Código Fiscal de la Federación, que es el que se refiere a los sujetos pasivos, expresa que el Gobierno Federal quedará obligado a pagar contribuciones cuando las leyes tributarias así lo dispongan.²⁷

1.2.2 Clasificación legal.

De manera doctrinal, clasifican al sujeto pasivo en dos categorías, que son:

- 1.- Sujeto pasivo principal o por adeudo propio.
- 2.- Sujeto pasivo por adeudo ajeno.

En la legislación mexicana, en este caso el Código Fiscal de la Federación, no se hace mención alguna de una clasificación de los sujetos

²⁶ Mabarak Cerecedo, Doricela, *Op. cit.*, p. 144 -145.

²⁷ *Ibidem*, p. 143.

pasivos, sino que simplemente distingue entre el sujeto pasivo responsable, principal o directo, que como ya se mencionó es el contribuyente y, al responsable solidario, que es el sujeto pasivo por adeudo ajeno. Para que se establezca de manera clara y eficiente, procederemos al estudio de la clasificación del sujeto pasivo.

1.2.2.1 Sujeto pasivo principal.

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, establece una de las obligaciones más importantes que es la de dar, citada dentro del artículo 31, fracción IV. Esta obligación que consiste en pagar el tributo que señala el precepto en comento, es decir, contribuir para el gasto público a fin de satisfacer las necesidades sociales por parte de la autoridad, por tal motivo se debe señalar dentro de las leyes secundarias, quienes serán los llamados contribuyentes o los sujetos pasivos principales.

El sujeto pasivo principal, será aquella persona que realiza directamente el hecho generador, ya que se encuentra dentro del presupuesto de hecho, convirtiéndose de esta manera en obligado principal. Al respecto, Narciso Sánchez Gómez define al sujeto pasivo principal como:

Sujeto pasivo principal, con responsabilidad directa, es la persona física o moral, nacional o extranjera, cuya situación coincide con el hecho generador del tributo, ya sea por obtener ingresos, por percibir las utilidades, por configurar los actos, contratos u operaciones que dan nacimiento a la obligación contributiva, y porque ese proceder o circunstancia se ajusta a lo expresamente en marcado en una hipótesis normativa fiscal, por esa razón se le denomina, sujeto pasivo principal o directo, porque sobre su persona recae el deber contributivo, al quedar obligado por mandato legal a aportar una parte de su riqueza, ingresos o ganancias a favor del Estado para sufragar el gasto público, esa situación del individuo también se le conoce como "causante", ya que al llevar a cabo directamente las operaciones que propician el gravamen, el fisco debe identificarlo claramente para que en tiempo y forma y conforme a una ley se haga el entero del gravamen, ante la oficina respectiva, y en caso de incumplimiento el Estado debe ejercitar en su contra el procedimiento

administrativo de ejecución hasta lograr el entero respectivo, por el solo hecho de tener el papel de contribuyente.²⁸

Es así como se le otorga la calidad de sujeto pasivo principal a la persona que realiza una acción, la cual se encuentra en las disposiciones fiscales; es decir, sobre él recae la responsabilidad, ya que de manera directa ocasiona alguna situación jurídica, resultando de esta manera una obligación fiscal, encontrando la siguiente definición: son las personas físicas o morales obligadas a contribuir para los gastos públicos del estado, de acuerdo con las leyes fiscales respectivas; son quienes realizan directa o personalmente los hechos o situaciones jurídicas previstas como generadoras de la obligación contributiva o tributaria.²⁹

Sin embargo, no hay que olvidar, que si bien es cierto es sujeto pasivo principal por realizar de manera directa la acción de la cual nace su deber de contribuir, también lo es que dentro de la clasificación del sujeto pasivo, se encuentra el sujeto pasivo por deudo ajeno; por tal motivo estudiaremos al segundo, para poder entender la diferencia entre el sujeto pasivo por adeudo propio y el sujeto pasivo por adeudo ajeno.

1.2.2.2 Sujeto pasivo por adeudo ajeno.

El sujeto pasivo por adeudo ajeno es la persona que asume la obligación de cumplir con una obligación fiscal, cuando el sujeto pasivo principal no lo haya hecho; es decir que si bien es cierto el primero no realizó directamente la situación jurídica, también lo es que la ley tributaria como así lo ordena, tendrá que aportar, por lo que se convertirá en sujeto pasivo por adeudo ajeno o responsabilidad solidaria.

Para tener mayor referencia acerca del sujeto pasivo por adeudo ajeno, el autor Narciso Sánchez Gómez lo define así:

Sujeto pasivo con responsabilidad solidaria, es la persona física o moral, mexicana o extranjera, que en virtud de haber establecido

²⁸ *Op. cit.*, p. 369-371.

²⁹ Fernández Martínez, Refugio de Jesús, *Op. cit.*, p. 244.

una determinada relación de tipo jurídico con el sujeto pasivo principal, adquiere concomitantemente, la obligación de cubrir el tributo en nombre del deudor principal, en aquellos casos y condiciones que así lo indique expresamente una norma jurídica.³⁰

Otros autores hacen mención de una clasificación dentro del sujeto pasivo por adeudo ajeno, ya que establecen que por medio de esta figura jurídica, se obliga a otras personas a pagar el tributo, aun cuando no generaron el nacimiento del crédito fiscal, siendo una clasificación legal puesto que se contempla dentro del artículo 26 del Código Fiscal de la Federación, y son:

a) Sujeto pasivo por sustitución.- el artículo 26, fracción I, del Código Fiscal de la Federación contempla este tipo de responsabilidad al considerar responsables solidarios con los contribuyentes a:

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

La responsabilidad sustituta se puede presentar en dos formas: por retención indirecta y por cobranza indirecta.

*Procedimiento de cobro por retención indirecta. Este tipo de cobro se presenta cuando el sustituto, obligado por la norma fiscal a efectuar la retención y a entregar el tributo al sujeto activo, descuenta el importe de la obligación principal, al momento de pagarle una cantidad que le adeuda a éste. El retenedor, a través de una declaración, efectuará la entrega del dinero retenido al sujeto activo o fisco.

*Procedimiento de cobranza indirecta. En este caso el obligado sustituto cobrará el sujeto pasivo principal una cantidad determinada por concepto de impuesto, en relación directa con alguna operación de negocio que hubiere efectuado con éste.

En la fracción I del artículo 26 del Código Fiscal de la Federación encontramos la responsabilidad sustituta cuando dicho precepto establece la responsabilidad de retenedores y recaudadores sobre las personas a quienes las leyes impongan tal obligación.

b) Sujeto pasivo por solidaridad.- La responsabilidad solidaria implica considerar a una persona, diversa del sujeto pasivo principal como responsable del pago del tributo, en función del puesto o cargo que desempeña. Al establecer la obligación solidaria, el legislador tomó en consideración el desempeño de la actividad del responsable solidario como es el caso de los notarios que, al dar fe de la celebración de diversos actos que dan lugar al nacimiento de obligaciones fiscales, adquieren tal responsabilidad en el pago de los tributos correspondientes. En

³⁰ *Op. cit.*, p. 370.

su artículo 26, el Código Fiscal de la Federación establece los siguientes casos de responsabilidad solidaria:

- La correspondiente a los liquidadores y síndicos, por las contribuciones que debieron pagar a cargo de la sociedad en liquidación o quiebra, y por las que causen durante su gestión.
- La relativa a representantes, sea cual fuere el nombre que se les designe, de personas no residentes en el país, con cuya intervención éstas efectúen actividades por las que deban pagarse contribuciones, hasta por el monto del tributo a pagar.
- Finalmente encontramos la responsabilidad solidaria, en los casos de sucesión y adquisición de negociaciones.³¹

c) Sujeto pasivo por responsabilidad objetiva.- es el caso de las personas que adquieren bienes afectos al pago de un tributo que no fue satisfecho en su oportunidad y respecto del cual el bien constituye la garantía objetiva; por ejemplo, la adquisición de un inmueble con adeudos pendientes por concepto de impuesto predial o territorial.³²

Finalmente, el sujeto pasivo principal tiene la principal obligación más importante frente al fisco, porque sus acciones se adecuaron a los supuestos que la ley tributaria establece para adquirir la obligación de contribuir. Sin embargo, el legislador de una manera previsora, creó la figura del sujeto pasivo por adeudo ajeno, con la finalidad de que si el sujeto pasivo directo no cumple con sus obligaciones de dar, entonces el sujeto pasivo por adeudo ajeno lo haga.

1.3 Visitador.

Hablar del visitador, resulta controversial, ya que es la persona por mandamiento de la autoridad fiscal que realiza la diligencia, es decir, la visita domiciliaria; sin embargo, esto resulta ser de nuestro interés, desde el momento en que llegan al domicilio del contribuyente para que verifiquen el cumplimiento de las disposiciones fiscales.

Ahora bien, se debe aclarar que los visitadores no son de ninguna manera autoridades fiscales, sino que son simplemente sus auxiliares que

³¹ Quintana Valtierra, Jesús y Rojas Yañez, Jorge, *Op. cit.*, p. 107-109.

³² Rodríguez Lobato, Raúl, *Op. cit.*, p.150.

se encuentran facultados únicamente para la práctica de visitas domiciliarias, y no con la facultad de determinar contribuciones.

1.3.1 Definición

Con el objeto de explicar y entender qué es un visitador, lo definen de la siguiente forma:

Son ciertos servidores públicos que no tienen la potestad para ordenar la emisión o realización de un acto o resolución administrativo, y tampoco son las encargadas de la recaudación voluntaria o forzada de las contribuciones, sino que actúan con base precisamente en una orden o resolución de la Autoridad Tributaria y son éstos a quienes la Suprema Corte de Justicia de la Nación llama Agentes de la autoridad.

Los visitadores señalados en una orden para la práctica de Visita Domiciliaria, son los referidos agentes, toda vez que su actuación se debe al acto que emitió la Autoridad, quien a su vez es su superior jerárquico.³³

A pesar del concepto citado, es menester agregar, que el Código Fiscal de la Federación, no señala lo que debemos entender -como contribuyentes-, la definición de un visitador, sino únicamente señala, en su artículo 44, fracción III del mismo ordenamiento en comento, que en el momento de iniciar la visita domiciliaria los visitadores o también llamados agentes de la autoridad, deben identificarse, entendiéndose que la identificación debe ser plena: tanto material como jurídicamente hablando, es decir, en el acta que se levante se deberán plasmar los datos necesarios de la credencial que portan los visitadores, debiendo reunir los siguientes puntos: nombre completo, firma de la autoridad fiscal, sello de la oficina, una foto reciente con la que el rostro del visitador coincida, debiendo estar vigente el presente documento, con el fin de acreditarse como agentes de la autoridad (visitadores).

³³ Instituto para el desarrollo Técnico de las Haciendas Públicas, *Op. cit.*, p. 19.

1.3.2 Autoridad Competente.

Toda autoridad para el correcto ejercicio de sus funciones, necesita de competencia, ya que sin esta no se encuentran facultadas para poder llevar a cabo sus obligaciones como funcionarios públicos, pero realmente se entiende por autoridad competente lo siguiente:

A esta garantía se refiere el artículo 16 constitucional y concierne al conjunto de facultades con que la propia Ley Suprema inviste a determinado órgano del Estado, de tal suerte que si el acto de molestia emana de una autoridad que al dictarlo o ejecutarlo se excede la órbita integrada por tales facultades, viola la expresada garantía, así como en el caso de que, sin estar habilitada constitucionalmente para ello, cause una perturbación al gobernado en cualesquiera de los bienes jurídicos señalados en dicho precepto. La garantía de competencia constitucional excluye, pues, la legitimidad o competencia de origen de las autoridades, haciendo improcedentes el amparo que contra actos realizados por órganos o funcionarios ilegalmente integrados, nombrados o electos, se pretenda promover amparo político en cierto aspecto. Ahora bien, por cuanto a la llamada competencia ordinaria y especialmente a la jurisdiccional, que se revela como el conjunto de facultades con que la ley secundaria inviste a una determinada autoridad, conforme la jurisprudencia de la Suprema Corte, no puede reputarse como garantía de seguridad jurídica en los términos del artículo 16 de la Constitución. Sin embargo, tal circunstancia no elimina totalmente la posibilidad de que por actos contraventores de las normas concernientes a la competencia común de los jueces proceda el juicio de amparo, lo que ha sido admitido por nuestro máximo tribunal.³⁴

Recordando, que uno de los requisitos que marca nuestra Constitución para llevar a cabo la visita domiciliar, es que sea por medio de un mandamiento por escrito, pero este debe ser emitido por autoridad competente. Ahora bien, no debemos confundir a los visitadores como una autoridad, puesto que ellos son simplemente auxiliares de la autoridad administrativa.

³⁴ Burgoa, Ignacio, *Diccionario de Derecho Constitucional, Garantías y Amparo*, Tercera edición, Ed. Porrúa, México 1992, p. 64-65.

1.3.2.1 Autoridad.

A lo largo de la investigación mencionamos en varias ocasiones una palabra muy importante y fundamental; tal es su importancia que sin ella no estaríamos realizando esta investigación. Nos referimos a la autoridad. Por este motivo, reflexionando un poco hacemos hincapié, en que en realidad hablamos de ella, sin conocerla, a pesar de que sabemos que aquella persona que sea una autoridad, es sinónimo de poder, obediencia y respeto; sin embargo, existen autoridades en todo ámbito, y es así como cada una de ellas tienen ciertas facultades que no pueden ser rebasadas, es decir, nadie puede estar por encima de la ley. Rafael I. Martínez Morales define a la autoridad como:

Persona revestida de algún poder, mando o magistratura. Es toda persona investida de Potestad de mando frente a los administrados o internamente dentro de un organismo público. De manera amplia, podemos afirmar que se puede considerar como autoridad a los individuos que mediante órganos estatales competentes, pueden tomar y ejecutar decisiones que afecten a los particulares u ordenar sean ejecutadas dichas decisiones. Para la Suprema Corte de Justicia de la Nación, autoridad es todo funcionario de hecho o de derecho que puede disponer de la fuerza pública para hacer cumplir sus decisiones. Es de mencionar que este criterio, sostenido con anterioridad por Ignacio L. Vallarta, permite ampliar el alcance del juicio de amparo.³⁵

Es así como la principal finalidad de la autoridad es mantener el cumplimiento de la ley, si es necesario su imposición y la exigencia para obedecerla, obteniendo el respeto y en caso necesario, utilizando a la fuerza pública. Por lo anterior definen a la autoridad así: Es toda persona que puede disponer de la fuerza pública con el objeto de imponer su mandato, disciplina, conservar el orden y para auxiliarse en el cumplimiento de sus determinaciones mediante la fuerza pública.³⁶

³⁵ *Diccionarios Jurídicos Temáticos Derecho Administrativo Volumen tres*, Ed. Harla, México, Junio 1999, p. 17.

³⁶ Martínez Bahena, Jose Luis, *Op. cit.* p.25.

1.3.2.2 Competencia

Para que la autoridad ejerza sus funciones, requiere de competencia ya que si no la tiene no podrá cumplir con sus obligaciones, por lo anterior debemos entender por competencia:

Incumbencia, aptitud.

El sistema jurídico asigna tareas concretas a cada órgano estatal para que pueda actuar legalmente. En esto consiste la competencia, en que al ente le incumbe atender asuntos determinados, es la posibilidad jurídica que tiene un órgano público de efectuar un acto válido.

El concepto de competencia, desde el punto de vista jurídico tiene su expresión más técnica en el desarrollo de la actividad jurisdiccional, la cual en México es privativa del poder judicial (con las excepciones que la ley permite). Sin embargo su aplicación se ha extendido a todos los actos de gobierno, lo cual indudablemente deriva de nuestra constitución como un requisito de validez y eficacia de éstos (artículo 14 Constitucional), el cual consiste en que todo órgano que emita actos deberá estar autorizado para ello por la ley, es decir, deberá ser competente.³⁷

La competencia, es entonces el actuar, cuando la ley lo determine a un órgano, para que atienda asuntos; mientras que las facultades son para los servidores públicos, que será la aptitud que les otorga la legislación para que realicen los actos necesarios, logrando ejercer la competencia del órgano.

Para finalizar, cabe destacar que el fundamento del ámbito tributario se encuentra formado por leyes administrativas y por el reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, siendo de su competencia el establecer y sancionar las infracciones en que incurran los contribuyentes.

1.3.3 Autoridad Fiscal

Dentro de la relación jurídico-tributaria existe una obligación por parte de los contribuyentes, que es la de pagar las contribuciones que le

³⁷ Martínez Morales, Rafael I, *Op. cit.*, p. 31.

corresponden. Pero ante esto, nos hacemos la siguiente pregunta ¿a quién se le debe pagar el tributo?. Para contestar la interrogante debemos enfatizar que existe un sujeto pasivo (contribuyente), y por lo tanto un sujeto activo que es el Estado (Entidades Federativas, Federación, Municipio, Distrito Federal y Organismos Fiscales Autónomos), que es el acreedor y que está facultado por la ley tributaria para cobrar las contribuciones a los administrados.

De esta manera, nosotros entendemos que la autoridad fiscal es el sujeto activo de la relación jurídico tributaria.

1.3.3.1 Concepto

Ahora bien, los autores en sus diferentes obras no definen a la autoridad fiscal; sin embargo, la siguiente definición establece que:

Es la potestad que se otorga al servidor público para emitir o realizar un acato, puede ser propia, es decir, que un ordenamiento la otorgue o bien, que otra autoridad y por así permitirlo la norma, se la confiera. De lo que podemos concluir, que los requisitos para tener dicho carácter son:

- a) La presencia de un servidor público, (ya que son agentes del poder público) y
- b) Con una potestad que la ley le ha conferido
- c) Dicha potestad se otorga en razón de su carácter de servidor público, para el ámbito tributario, le agregaremos a parte de las antes expuestas:
- d) Aplicada a la materia fiscal.³⁸

Es de observarse, que la única diferencia que existe entre el concepto de autoridad con este último, consiste únicamente en agregar que se trata del ámbito fiscal y, de acuerdo con el artículo 2° del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, divide a las autoridades en:

- I. Autoridades administradoras, las autoridades fiscales de la Secretaría, de las entidades federativas coordinadas y de los organismos descentralizados, competentes para conceder la autorización de que se trate.
- II. Autoridad recaudadora, las oficinas de aduanas y federales de hacienda y las autoridades fiscales de las entidades

³⁸ Instituto para el desarrollo Técnico de las Haciendas Públicas, *Op. cit.*, p. 16.

federativas coordinadas y de los organismos descentralizados, competentes para recaudar la contribución federal de que se trate y para llevar a cabo el procedimiento administrativo de ejecución.

Finalmente, el fisco en general es el sujeto activo de la relación tributaria, que tiene por objeto exigir el pago y cumplimiento de la obligación fiscal.

En resumen, el fisco figura casi siempre como sujeto activo de la obligación, y el gobernado como sujeto pasivo. Al realizar el análisis del sujeto activo en todas sus acciones y actitudes, se deberá entender que se está haciendo referencia a la autoridad fiscal.³⁹

1.3.3.2 Objeto y finalidad de la Autoridad Fiscal

La autoridad fiscal, tiene como uno de sus principales objetivos, la de recaudar y administrar las contribuciones; así también, el de vigilar el correcto cumplimiento de las disposiciones fiscales.

Cuando el particular no colabora voluntariamente con la autoridad fiscal entonces se encuentra en la necesidad de llevar a cabo medidas severas para poder tener un control total de los ingresos del Estado.

Es decir, el control del cumplimiento de la obligación fiscal es el objetivo de la Autoridad Fiscal, sin olvidar que su finalidad es la de recaudar el tributo. Por lo anterior se debe entender que:

El objeto es el de percibir el pago de la deuda tributaria, incluyendo en ella todo el conjunto de operaciones correspondientes, que pueden empezar con la preparación de un formulario de declaración, seguir con la recepción de la misma, hasta terminar con la percepción del pago.⁴⁰

Para que la autoridad fiscal lleve a cabo sus finalidades, necesita de una de las facultades de comprobación más importantes, que es la visita domiciliaria, ya que por medio de esta atribución se comprueba si los

³⁹ Mabarak Cerecedo, Doricela, *Op. cit.*, p. 133.

⁴⁰ Instituto para el desarrollo Técnico de las Haciendas Públicas, *Op. cit.*, p. 19.

contribuyentes o responsables solidarios han cumplido con las disposiciones fiscales.

1.4 Domicilio Fiscal

Una de las obligaciones principales del sujeto pasivo, dentro de la relación juridico-tributaria, consiste en inscribirse en el registro federal de contribuyentes, en donde proporcionará los datos suficientes que se encuentren relacionados con su identidad, actividades, domicilio, y las demás que dispongan las leyes; lo anterior es para que la autoridad tenga un mejor control sobre los contribuyentes, evitando así la evasión fiscal, ya que toda persona que resida dentro del territorio nacional se encuentra obligado a contribuir para los gastos públicos y de orden social. Debiéndose entender de acuerdo al artículo 8 del Código Fiscal de la Federación vigente, que para efectos fiscales, México es un país y territorio nacional, lo que conforme a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos integra el territorio nacional y la zona económica exclusiva situada fuera del mar territorial.

1.4.1 Definición

Para establecer un concepto del domicilio fiscal, debemos tomar en cuenta que éste se proporciona al inscribirse ante el registro federal de contribuyentes, para que en determinado momento y en caso de ser necesario, la autoridad pueda ejercer sus facultades de comprobación, en el domicilio que se otorgó por el particular al darse de alta en el fisco, convirtiéndose en ese momento en el domicilio fiscal. Así, de manera general, podemos decir que el domicilio de una persona es aquel en donde reside, o al lugar en que se encuentre, y a este domicilio, algunos autores lo nombran como el personal, ya que consideran la existencia de otro que

se trata del real, que será el lugar donde se encuentre establecido el negocio o bien al lugar en que esté ubicado el bien objeto gravable.⁴¹

Es así como el Código Civil para el Distrito Federal en materia común y para toda la República en materia Federal, en su artículo 30, señala que el domicilio legal de una persona es el lugar en donde la ley fija su residencia para el ejercicio de sus derechos y cumplimiento de sus obligaciones, aunque de hecho no esté ahí presente. Sin embargo, nosotros consideramos que el domicilio fiscal de una persona es de vital importancia, ya que por medio de éste se observará la competencia de la autoridad, y así poder ejercer sus facultades de comprobación, tener un mejor control del contribuyente acerca de sus obligaciones como sujeto de la relación jurídico-tributaria y exigir el cumplimiento de las disposiciones fiscales, entre otras; sin olvidar que por medio de este dato el sujeto pasivo podrá llevar a cabo sus derechos y obligaciones. Sin embargo, enseguida observaremos que en el artículo 10 del Código Fiscal de la Federación se establece que se entiende por domicilio fiscal.

1.4.1.1 Personas Físicas

Para poder hablar del tema que nos concierne, es decir de las personas físicas primeramente debemos señalar que en el Código Civil establece en su artículo 29 lo siguiente:

Artículo 29.- El domicilio de una persona física es el lugar donde residan habitualmente, y a falta de éste, el lugar del centro principal de sus negocios, en ausencia de éstos, el lugar donde simplemente residan, y en su defecto el lugar donde se encontraren. Se presume que una persona reside habitualmente en un lugar, cuando permanezca en él por más de seis meses.

Ahora bien, el Código Fiscal de la Federación dispone que se debe entender por domicilio fiscal para las personas físicas en su artículo 10, fracción I, lo siguiente:

⁴¹ Margain Manautou, Emilio, *Op. cit.*, p.263.

Artículo 10. Se considera domicilio fiscal:

I.- Tratándose de personas físicas:

- a) Cuando realizan actividades empresariales, el local en que se encuentre el principal asiento de sus negocios.
- b) Cuando realicen las actividades señaladas en el inciso anterior y presten servicios personales independientes, el local que utilicen como base fija para el desempeño de sus actividades.
- c) En los demás casos, el lugar donde tengan el asiento principal de sus actividades.

Por lo expuesto, concluimos que no existe una diferencia significativa entre el Código Civil y el Código Fiscal de la Federación, en relación con el domicilio de las personas físicas, a pesar de que dentro de la primera disposición no se conoce como domicilio fiscal; sin embargo, es la manera correcta para que la segunda ley lo tome como base para especificar con claridad en materia fiscal, lo que se entiende por domicilio fiscal, es decir, únicamente integra los elementos suficientes para formar el concepto idóneo. Así en el inciso a), se habla que será el domicilio donde se encuentre el principal asiento de sus negocios; aquí se refieren a las sucursales, siempre que sean actividades empresariales, respecto al inciso b), puede ser su oficina o local donde presten sus servicios personales independientes como los abogados, contadores, etcétera y, para finalizar el último inciso, como lo marca la ley, será el asiento principal de sus actividades, siempre que no sean los dos anteriores.

1.4.1.2 Personas Morales

Para finalizar este tema, debemos mencionar cuál será el domicilio fiscal de las personas morales, pero primeramente veremos qué establece el Código Civil para el Distrito Federal en materia común y para toda la República en materia Federal en su artículo 33 que dice:

Artículo 33.- Las personas morales tienen su domicilio en el lugar donde se halle establecida su administración. Las que tengan su administración fuera del Distrito Federal, pero que ejecuten actos jurídicos dentro de su circunscripción se considerarán

domiciliadas en el lugar donde los hayan ejecutado, en todo lo que a esos actos se refiera. Las sucursales que operen en lugares distintos de donde radica la casa matriz, tendrá su domicilio en ese lugar para el cumplimiento de las obligaciones contraídas por las mismas sucursales.

El Código Fiscal de la Federación por su parte, en su artículo 10, fracción II, señala lo siguiente:

Artículo 10. Se considera domicilio fiscal:

II. En el caso de personas morales:

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

Las autoridades fiscales podrán practicar diligencias en el lugar que conforme a este artículo se considere domicilio fiscal de los contribuyentes, en aquellos casos en que éstos hubieren designado como domicilio fiscal un lugar distinto al que les corresponda de acuerdo con lo dispuesto en este mismo precepto. Lo establecido en este párrafo no es aplicable a las notificaciones que deban hacerse en el domicilio a que se refiere la fracción IV del artículo 18.

Finalmente, el domicilio fiscal, es uno de los atributos más importantes del sujeto pasivo como parte integrante de la relación jurídico-tributaria, ya que en caso de ser necesario la autoridad puede realizar sus facultades de comprobación, es decir, tener un control sobre los contribuyentes, para que éstos cumplan con sus obligaciones fiscales, cuando así lo requiera. De esta manera, no debemos olvidar el domicilio convencional, ya que en este caso siempre que el particular realice promociones ante las autoridades fiscales, podrá oír y recibir notificaciones.

Cabe señalar que ambas legislaciones citadas, regulan el domicilio tanto para las personas físicas como para las personas morales; sin embargo, el Código Fiscal de la Federación toma como base fundamental al Código Civil en comento para establecer lo que se considera como domicilio fiscal.

Por lo que respecta a la residencia, que es una figura que muchos tratadistas la confunden con el domicilio, se debe precisar que solamente con la simple estancia de las personas en un país se encuentran obligados a pagar los tributos. Es decir, se debe establecer si existe vínculo jurídico para determinar si se trata de un contribuyente o no de determinado país. De acuerdo al Código Fiscal de la Federación, en su artículo 9, establece:

Se consideran residentes en el territorio nacional:

- I. A las siguientes personas físicas:
 - a) Las que hayan establecido su casa habitación en México salvo que en el año calendario permanezcan en otro país por más de 183 días naturales consecutivos o no y acrediten haber adquirido la residencia para efectos fiscales en otro país.
 - b) Las de nacionalidad mexicana que sean funcionarios del Estado o trabajadores del mismo, aun cuando por el carácter de sus funciones permanezcan en el extranjero por un plazo mayor al señalado en el inciso a) de esta fracción.

- II. A las personas morales que hayan constituido de conformidad con las leyes mexicanas.

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

Tratándose de personas físicas, la residencia en el extranjero se acreditará ante la autoridad fiscal, mediante constancia expedida por las autoridades competentes del Estado del cual son residentes.

1.5 Facultades de Comprobación.

Debemos recordar que las autoridades fiscales tiene como principal finalidad recaudar los tributos, para que de esta manera todos los recursos íntegros que recibe el fisco, sean utilizados para el bienestar social, sin olvidar que tienen facultades de comprobación, en donde, a través de ellas, verifican que el particular cumpla con sus obligaciones, dispuestas en las leyes fiscales.

Ahora bien, recordemos que dentro del capítulo, en el primer punto, definimos a la visita domiciliaria, dejando puntualizado que se trata de una de las facultades más importantes para la autoridad; sin embargo, existen otras como la revisión de gabinete, compulsas, etc., que tienen un papel muy importante dentro de la recaudación de los tributos.

1.5.1 Concepto.

Las facultades de comprobación se encuentran reguladas dentro del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, en donde, en sus diversas fracciones le otorga facultades expresas para ciertos fines, ya que si bien es cierto que la autoridad fiscal puede comprobar que el contribuyente ha cumplido con sus obligaciones fiscales, también lo es que debe cumplir con un requisito indispensable, el cual consiste en que se encuentre facultada expresamente para ello, es decir, se encuentre en ley.

Por lo anterior, es importante mencionar el artículo en comento, con el fin de conocer las facultades de la autoridad fiscal, de manera resumida.

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 errores u omisiones en las declaraciones.
- II. Requerir la exhibición de contabilidad
- III. Practicar visitas domiciliarias.
- IV. Revisión de dictamen
- V. Verificar la expedición de comprobantes.
- VI. Practicar avalúo o verificación física de bienes en transportes.
- VII. Recabar de funcionarios y empleados públicos y fedatarios, informes y datos.
- VIII. Denunciar la posible comisión de delitos fiscales

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

Cabe destacar que en el primer párrafo del artículo, se indica que sólo aquellas que son autoridades fiscales podrán hacer uso de estas facultades, y no quienes son auxiliares de aquellas, ya que de estar en la segunda hipótesis del artículo 238, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, se declaró que la resolución administrativa es ilegal por ser incompetente el funcionario que la haya dictado u ordenado o tramitado el procedimiento del que deriva esta resolución.⁴²

Finalmente, podemos definir a las facultades de comprobación como las atribuciones otorgadas en ley a la autoridad fiscal, cuyo fin es verificar y comprobar que los contribuyentes, responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados, cumplen con las disposiciones fiscales.

1.5.2 Modalidades de las Facultades de Comprobación.

Como ya sabemos, las facultades de comprobación son actos de fiscalización, que tiene la autoridad fiscal, cuyo objetivo principal, es que a través de sus facultades evite la evasión de las contribuciones, a fin de reunir los tributos por parte de los contribuyentes, así como los ingresos necesarios para solventar las necesidades sociales.

Cabe mencionar que el artículo 6, párrafo III, del Código Fiscal de la Federación, menciona que los contribuyentes deben determinar las contribuciones que les corresponden y así, la autoridad fiscal ejercerá sus facultades de comprobación, es decir, verificará si el particular ha cumplido con sus obligaciones fiscales.

Para tal efecto, cuenta con medios como : la visita domiciliaria, revisión de gabinete, compulsas y determinación presuntiva, mismas que serán objeto de nuestro estudio, demás de ser las más relevantes, sin olvidar que se encuentran reguladas en el artículo 42 de la ley en comento en sus diversas fracciones.

⁴²Margain Manautou, Emilio, *Facultades de comprobación fiscal*, Segunda edición, Ed. Porrúa, México 1991, p.2-3.

1.5.2.1 Visita Domiciliaria.

Es una de las facultades más importantes de la autoridad que se lleva a cabo en el domicilio fiscal del contribuyente y que tiene como finalidad revisar la contabilidad, bienes y mercancías, es decir, verificar que el particular cumpla con sus obligaciones fiscales.

Se encuentra regulada por la ley, principalmente en el artículo 16 de la Carta Magna y, reglamentaria en el artículo 42, párrafo III, del Código Fiscal de la Federación.

Existen formalidades que se encuentran en el artículo 16 de la Constitución para realizar la diligencia, los cuales son:

- a) Debe ser por escrito.
- b) Por autoridad competente.
- c) Señalar el lugar ha inspeccionar.
- d) Indicar la persona o personas a quien va dirigida.
- e) El objeto o motivo que se persigue con la visita.
- f) Fundada y motivada.
- g) Se levantará un acta circunstanciada que deberán firmar los visitadores, testigos y visitado.

Ahora bien, los requisitos conforme al artículo 38 en relación con el 43 del Código Fiscal de la Federación, que se deben cumplir conjuntamente con las formalidades anteriores son los siguientes:

- 1) Constar por escrito.
- 2) Señalar la autoridad que la emite.
- 3) Estar debidamente fundada y motivada, expresando la resolución, objeto o propósito de que se trate.
- 4) Debe ostentar la firma del funcionario competente y, en su caso, el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigida.
- 5) El lugar o lugares donde debe efectuarse la visita; en caso de aumento de lugares, se deberá de notificar al visitado.

6) Indicar el nombre de la persona o personas que efectuarán la visita, de igual forma si existen cambios se deberá notificar al visitado.

El artículo 46-A de la ley en comento prevé un plazo máximo para concluir la visita domiciliaria; sin embargo, también regula cuando pueda ampliarse.

El plazo máximo para concluir la visita domiciliaria es de seis meses, contados a partir del momento en que se notificó al contribuyente el inicio de sus facultades de comprobación; pero este plazo no se aplicará cuando se trate de contribuyentes: a) que la autoridad fiscal o aduanera solicite información a las mismas autoridades de otro país; b) cuando compruebe el cumplimiento de las obligaciones en los casos de los artículos 86, fracción XII, 215 y 216 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta; c) cuando la autoridad haga la verificación de origen a exportadores o productores de otros países, de acuerdo con tratados internacionales; d) a los integrantes del sistema financiero; y e) a quienes consoliden para efectos fiscales.

El plazo de seis meses puede ampliarse hasta en dos ocasiones, por periodos iguales. En la primera prórroga se deberá notificar por la autoridad que la ordenó, y la segunda, por el superior jerárquico de la autoridad que ordenó la citada visita. Estos plazos o prórrogas para concluir la visita pueden suspenderse cuando el contribuyente haya interpuesto algún medio de defensa en el país o en el extranjero.

La conclusión anticipada de la visita es una facultad discrecional de la autoridad fiscal; a su juicio y de acuerdo a las circunstancias podrá darla por concluida en forma anticipada, siempre que el contribuyente presente a la autoridad su dictamen financiero. En el caso de ordenarse la conclusión anticipada se debe levantar el acta en que se señale la razón de tal hecho.

1.5.2.2 Revisión de Gabinete.

Uno de los métodos que tiene la autoridad fiscal para cerciorarse del cumplimiento de las disposiciones fiscales, es la revisión de gabinete, la

cual consiste en la solicitud de informes, datos, revisión de la contabilidad y documentos del contribuyente que realiza la misma autoridad fiscal en sus instalaciones, es decir en sus oficinas fuera de una visita domiciliaria.

Su fundamento legal se encuentra en el artículo 42, fracción II del Código Fiscal de la Federación, mientras que en el artículo 48 del mismo ordenamiento señala como se debe llevar acabo esta diligencia y a manera de resumen señalaremos el procedimiento a seguir.

Es así como el objetivo principal de la revisión de gabinete es solicitar al contribuyente, responsable solidario y terceros informes y datos o la presentación de su contabilidad para verificar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

Primeramente, la solicitud se debe notificar al contribuyente en su domicilio fiscal; si se trata de una persona física se podrá realizar en su casa habitación, o lugar en que se encuentre; en caso de no encontrarse se dejará un citatorio con quien se encuentre en el domicilio; en la solicitud se indicará el lugar y el plazo en el cual deberá presentar los documentos o informes, que la autoridad le solicito, siendo el plazo concedido el de 6 a 15 días de acuerdo al artículo 53 del Código Fiscal de la Federación.

Una vez que la autoridad tiene los documentos, y luego de la revisión, como resultado de la misma, tiene un plazo de seis meses para emitir un oficio de observaciones. Este oficio se emite por encontrar algún error u omisión en la contabilidad, es decir, porque el contribuyente no está cumpliendo correctamente con sus obligaciones fiscales; de esta manera determina e impone contribuciones. Este oficio se notificará de acuerdo a la primera notificación con la que se le comunico de la revisión de gabinete, a partir de ese momento contamos con 20 días para desvirtuar o corregir el oficio de observaciones –su situación fiscal-, a través del cual la autoridad señalo omisiones de pago de tributos, si dentro de este plazo no realizan ninguna de las opciones anteriores, se tendrán por consentidos los hechos y omisiones. Pero en caso contrario, si el contribuyente –sujeto pasivo principal-, opta por corregir su situación fiscal de las contribuciones

revisadas, dentro del plazo para desvirtuar, presentará la forma de corrección fiscal y proporcionará copia de está a la autoridad revisora.

Cuando el contribuyente no corrija totalmente su situación fiscal ni desvirtúe los hechos u omisiones que se encuentren en el oficio de observaciones, la autoridad emitirá una resolución que determine contribuciones omitidas.

Finalmente, en caso de no existir observaciones, la autoridad fiscal está obligada a elaborar un oficio de conclusión de la revisión de gabinete, informándole al contribuyente o a su representante legal. En este caso, a pesar de que la revisión de gabinete no es una visita domiciliaria, deberá concluirse en el plazo de seis meses, con la posibilidad de ampliarse por una ocasión más, como se señala en el artículo 46-A, párrafo IV de la ley en comento.

1.5.2.3 Compulsas.

La compulsas es un método de comprobación de la autoridad que consiste en cotejar documentos e informes del contribuyente contra los que exhiben los terceros.

Este es un método idóneo para la autoridad fiscal, ya que de esta forma se tiene un control sobre los contribuyentes, puesto que es una manera de comparar los documentos fiscales de los contribuyentes con los informes que la autoridad fiscal obtiene de ellos para asegurarse del cumplimiento de sus obligaciones tributarias, es decir como la definición lo señala, es un modo de buscar información a través de la contabilidad de terceros, para cerciorarse que la determinación de las contribuciones por parte del particular sea la correcta. Así lo menciona el artículo 56 fracción III del Código Fiscal de la Federación, cuyo texto dice:

Artículo 56. Para los efectos de la determinación presuntiva a que se refiere el artículo anterior, las autoridades fiscales calcularán los ingresos brutos de los contribuyentes, sus entradas, el valor de los actos, actividades o activos sobre los que proceda el pago de

contribuciones, para el ejercicio de que se trate, indistintamente con cualquiera de los siguientes procedimientos:

- III. A partir de la información que proporcionen terceros a solicitud de las autoridades fiscales, cuando tengan relación de negocios con el contribuyente.

Es así como concluimos que el objetivo principal de las compulsas es que por medio de la comparación o cotejo de documentos, se realice una revisión a la contabilidad del contribuyente, a fin de obtener la certeza de la información y ante todo la autenticidad de los documentos del particular, comprobando sus ingresos, actos y actividades por los cuales está obligado a pagar.

1.5.2.4 Determinación presuntiva.

Para entender la determinación presuntiva, debemos partir de la idea en el que el contribuyente, en el momento de una visita domiciliaria, por ejemplo, obstaculice de alguna manera a la autoridad durante el desarrollo de la visita.

Es entonces cuando la autoridad fiscal -previniendo este tipo de situaciones- se encuentra en la posición de determinar presuntamente al particular, sobre el monto de sus obligaciones fiscales incumplidas, puesto que desde un principio con su actitud despierta una sospecha de que oculta algo.

Es así como se dice que la determinación presuntiva consiste en cuantificar, con base a presunciones legales, la cantidad de utilidad que, para fines fiscales, obtuvo un contribuyente en un periodo determinado, toda vez que incurrió en una de las causales de la determinación presuntiva establecidas en ley.⁴³

⁴³ Universidad Tecnológica de México, *Op cit*, p.221.

Las causas de la determinación presuntiva se encuentran en el artículo 55, fracciones I, II, y VI del Código Fiscal de la Federación. A continuación señalaremos las más importantes para nosotros, ya que son objeto de nuestro estudio en la presente investigación:

Artículo 55. Las autoridades fiscales podrán determinar presuntamente la utilidad fiscal de los contribuyentes, o el remanente distribuible de las personas que tributan conforme al título III de la Ley del Impuesto sobre la Renta, sus ingresos, y el valor de los actos, actividades o activos, por lo que deban pagar contribuciones cuando:

- I. Se opongan u obstaculicen la iniciación o desarrollo de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales; u omitan presentar la declaración del ejercicio de cualquier contribución hasta que se inicie el ejercicio de dichas facultades y siempre que haya transcurrido más de un mes desde el día en que venció el plazo para la presentación de la declaración de que se trate. Lo dispuesto en esta fracción no es aplicable a aportaciones de seguridad social.
- II. No se presenten los libros y registro de contabilidad, la documentación comprobatoria de más del 3% de alguno de los conceptos de las declaraciones o no proporcionen los informes relativos al cumplimiento de las disposiciones fiscales.
- VI. Se adviertan otras irregularidades en su contabilidad que imposibiliten el conocimiento de sus operaciones.

Es claro que este artículo versa acerca de las causales para realizar una determinación presuntiva, ya que se trata de hechos de diversa naturaleza pero que el contribuyente incurre en una conducta negativa, como el oponerse e incluso obstaculizar las acciones de la autoridad, lo que se torna como el ocultar algo. Es por esto que ante estas situaciones, el artículo 56 del mismo Código, señala los procedimientos a seguir para el caso de realizar una determinación presuntiva, las cuales consisten en:

- I. Utilizar los datos de la contabilidad del contribuyente.- Es lógico pensar que la autoridad se basará en estos documentos puesto que tiene en su poder los libros y registros contables para ver las operaciones que realizó,
- II. Tomando como base los datos contenidos en las declaraciones del ejercicio correspondiente a cualquier

contribución, sea del mismo ejercicio o de cualquier otro, con las modificaciones que, en su caso, hubieran tenido con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación.- En general, sabemos que la autoridad administrativa siempre va a enterarse de nuestros ingresos ya que tiene diversos medios, y uno de ellos se refiere a las declaraciones, siempre que haya ejercido sus facultades de comprobación como lo señala esta fracción.

- III. A partir de la información que proporcionen terceros a solicitud de las autoridades fiscales, cuando tengan relación de negocios con el contribuyente.- este punto ya se trató puesto que se trata de las compulsas.
- IV. Con otra información obtenida por las autoridades fiscales en el ejercicio de sus facultades de comprobación.- en este punto se trata de toda información que logren obtener las autoridades fiscalizadoras por haber realizado sus facultades de comprobación y no otra función.
- V. Utilizando medios indirectos de la investigación económica o de cualquier otra clase.

Finalmente, concluimos que para la autoridad fiscal, su principal objetivo es tener el control total de los contribuyentes por medio de sus facultades de comprobación, y a su vez estos medios de fiscalización son auxiliares de ellas para que en forma conjunta verifiquen y se cercioren de la veracidad de las obligaciones fiscales de los contribuyentes reuniendo el mayor número de ingresos para el gasto público.

1.6 Servidores Públicos.

La Administración Pública tiene como principal objetivo satisfacer las necesidades de la colectividad a través de sus funciones públicas, que son

las atribuciones que realiza el Estado por medio de personas físicas que, en este caso, se tratan de los funcionarios o servidores públicos.

Ahora bien, los funcionarios o servidores públicos, como representantes del Estado tienen la obligación de velar por los intereses de la sociedad, ya que a ellos son atribuidas funciones importantes de carácter administrativo, y en el caso de no desempeñar correctamente sus obligaciones en la administración, entonces el objetivo principal que se persigue se habrá violentado trayendo consigo graves consecuencias, tanto dentro de la administración como fuera de ella, como sucede hoy en día, donde se demuestra que la falta de ética acaba con la confianza de los gobernados.

1.6.1 Definición.

La Administración Pública es una persona jurídica, que para llevar a cabo sus actividades necesita de una base que, en este caso, se trata de una persona física a la que se le denomina como: funcionario o servidor público, el cual tiene muchas responsabilidades como representante del estado, ya que de él depende que todo se lleve a cabo correctamente, para lograr satisfacer las necesidades de los particulares, es decir, de la sociedad.

Los servidores públicos tienen una vital importancia, por tanto, como ya lo mencionamos, de ellos depende todo el funcionamiento del país, ya que en ellos se deposita la confianza suficiente para representar inclusive los intereses del país en el extranjero, como en el caso del presidente de la República, quien tiene el poder de decidir por el bien de la patria.

Es así como debemos señalar que de esta manera se establece una relación entre el Estado y el servidor público, puesto que se encarga de realizar actividades que el primero no puede hacerlo sino es a través de dicho sujeto. El artículo 108 de la Carta Magna nos señala quienes deben ser considerados como servidores públicos:

a) Los representantes de elección popular como: el presidente de la República, los senadores y los diputados

b) Los miembros del Poder Judicial de la Federación como: los Ministros de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, los Magistrados y Colegiados de Circuito y los Jueces de Distrito.

c) Los miembros del Poder Judicial del Distrito Federal como: los Magistrados y Jueces, del fuero Común del Distrito Federal.

d) En el Instituto Federal Electoral, el Consejero Presidente, los Consejeros Electorales y el Secretario Ejecutivo.

A pesar de enunciar quienes son los servidores públicos, de manera concreta no se ha definido. Sin embargo, el maestro Ortiz Soltero, señala que se debe entender por estos individuos: a aquella persona física que tiene una relación jurídica de indole laboral con el estado por medio de un nombramiento previamente expedido por el órgano administrativo competente, que figura en las listas de raya de los trabajadores temporales, que de manera legal lo posibilita para desempeñar un empleo, cargo o comisión en el Gobierno Federal, en el Gobierno del Distrito Federal, en los Gobiernos Estatales o Municipales.⁴⁴

1.6.2 Responsabilidad.

Hoy en día los servidores públicos, han tenido gran relevancia, en el sentido del ejercicio de sus actividades, ya que como sabemos se han convertido en impropios representantes de la sociedad, puesto que los grandes fraudes a la Hacienda Pública, demuestran la gran ineficacia de ellas, es decir de las autoridades a las que se les ha otorgado la confianza de nuestros ingresos, para lograr así el desarrollo del país obteniendo una mejor calidad de vida.

A pesar de lo anterior, el artículo 108 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, señala que los servidores públicos pueden

⁴⁴ *Responsabilidades Legales de los Servidores Públicos*, Ed. Porrúa, México 1999, p.5.

ser por elección popular, lo que se traduce no solo ser representantes del Estado, sino también del pueblo en general.

Cabe señalar que por la importancia de sus cargos, el Estado a manera de prevención esta encargado de otorgarles un nombramiento, el cual consiste en un reconocimiento oficial para darle valor a la relación laboral que existe entre ambos -Estado y Servidor Público-, responsabilizando al segundo por su actuación frente al propio Estado y a los gobernados, obligándolo a conducirse conforme a las disposiciones legales que regulan su actuación y a responder de manera legal en caso de su incumplimiento.⁴⁵

Desde el inicio de sus funciones como un servidor público, surge su responsabilidad, en el sentido de cumplir correctamente su trabajo, siguiendo las disposiciones legales, y una segunda clasificación de responsabilidad, la cual se encuentra estudiada por los diversos autores, que se origina cuando el servidor público comete una falta o delito en ejercicio de sus funciones, dando origen a su responsabilidad civil, en donde tendrá que responder por el daño ocasionado a la administración o a los particulares, que pueden ser desde una indemnización o una sanción disciplinaria. Las sanciones que ameriten los servidores públicos serán aquellas que se encuentren dentro de la Ley Federal de Responsabilidades Administrativas y el Código Penal.

Todos los servidores públicos son sujetos de la responsabilidad civil. Para efectos de nuestra presente investigación es necesario saber lo anterior, ya que en el momento de realizar una visita domiciliaria, si durante su desarrollo surgieran violaciones al procedimiento, nosotros como particulares, tenemos medios de defensa para hacer valer nuestros derechos, y asimismo, pedir el resarcimiento de los daños ocasionados por la diligencia.

Finalmente, no basta tener una responsabilidad civil como medio de prevención, sino también los mismos funcionarios deben tener ética

⁴⁵ Ortiz Soltero, Sergio Monserri, *Op. cit.*, p. 19.

profesional para poder desempeñar sus obligaciones ya que en apariencia no únicamente se afecta a la Hacienda Pública, sino a todo la sociedad, no ayudando al desarrollo del país. Es así como el título cuarto de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, fundamenta la regulación de las responsabilidades de los servidores públicos, señalando que será toda persona física que desempeñe un cargo, o empleo dentro de la Administración Pública Federal, estableciendo que los Estados deben expedir su propia ley de responsabilidades de los servidores públicos, estableciendo sus obligaciones; y en el caso de que cometan algún ilícito, el artículo 109 constitucional indica que se sancionará y se perseguirá en términos de la ley penal, así como aplicar sanciones administrativas siempre que el caso lo amerite.

CAPÍTULO 2

ORIGEN, NACIMIENTO Y NATURALEZA JURÍDICA DE LA VISITA DOMICILIARIA.

2.1 Relación Jurídico Tributaria.

La visita domiciliaria, como ya se señaló, es una de las facultades de comprobación que tiene la autoridad fiscal para poder verificar el correcto cumplimiento de las obligaciones de carácter fiscal que tiene el particular con el Estado. Sin embargo, no es sino hasta este momento en donde explicaremos como nace la relación entre el sujeto pasivo y el sujeto activo.

Es así, como este capítulo tiene por objeto el conocer el motivo por el cuál se origina la visita domiciliaria, ya que por medio de un nexo jurídico nace la llamada relación jurídico tributaria, la cual la conforman tanto el particular como el Estado, y de esta misma se originan obligaciones a su vez para ambas partes, pero la principal es la obligación fiscal que tiene el gobernado, puesto que consiste en pagar en dinero las contribuciones.

De esta manera se ven involucrados nuevos conceptos que analizaremos durante este capítulo, para comprender de qué forma vamos siendo parte de todo aquello que resulta complicado, es decir, el proceder de todos los gobernados para tener una íntima responsabilidad de contribuir para el gasto público, por el hecho de generar materialmente con nuestra conducta un presupuesto que se encuentra en ley, en este caso, las disposiciones fiscales.

2.1.1 Concepto.

Entre el Estado y el particular existe una relación jurídica, la cual se considera con un vínculo o nexo jurídico, por causa de una obligación, es decir, una obligación fiscal. Sin embargo, es importante señalar que algunos autores nos señalan que es lo mismo la relación jurídico-tributaria, y la obligación fiscal, lo cual es incorrecto, puesto que la segunda, para que se realice necesita previamente de la existencia de una relación, y siempre que se genere el hecho imponible, además que contribuyen lo anterior al

pensar que por la existencia de una obligación por parte del sujeto pasivo que se refiere al pago en dinero al sujeto activo; se piensa que por este motivo tienen el mismo significado, y es falso, además de lo anterior, cabe destacar que no necesariamente por que se de una relación jurídico-tributaria que significa el nacimiento de una obligación

Ahora bien, para que verdaderamente se dé este vínculo jurídico, deben existir ciertos elementos para establecer que estamos frente a una relación tributaria, los cuales son: los sujetos, tanto el pasivo(contribuyente), como el activo(Estado), debe existir tanto un presupuesto de hecho o hecho imponible y, un hecho generador, estas figuras más adelante se analizarán detenidamente.

Una vez que se tengan estos elementos entonces nos encontramos en el supuesto de una relación jurídico-tributaria. De esta manera la definimos de la siguiente manera: es aquel vínculo que existe entre el sujeto pasivo que será el deudor y el sujeto activo como acreedor, de una obligación fiscal, la cual crea derechos y obligaciones para ambas partes, la cual se extinguirá cuando el primero cumpla con lo que se encuentra en ley, sin olvidar que la obligación fiscal es producto de la relación existente entre ambos sujetos, refiriéndose principalmente en un dar o hacer, no hacer y tolerar.

2.1.2 Nacimiento.

Para que se pueda llevar a cabo el nacimiento de la relación jurídico-tributaria, debemos partir del punto de la existencia de los elementos que ya mencionamos, puesto que en ellos se basa el origen de este vínculo jurídico.

Decimos que en el momento que nuestra conducta se apegue a lo que menciona la ley fiscal, nace la relación jurídico-tributaria. Es decir existe un presupuesto de hecho, que de manera general consiste en lo que dice el legislador de manera hipotética. Un hecho generador será cuando

materializamos lo que se señaló en la ley por el legislador, ya que nuestra conducta generó el hecho imponible, dentro del presupuesto de hecho; así, nace automáticamente la relación jurídico-tributaria entre el sujeto pasivo y el sujeto activo.

En el momento en que se nos exija el cumplimiento de la obligación fiscal, es decir, el pago del tributo, previamente debemos observar si estamos dentro de las etapas de la relación, que consisten en:

a) Comprobación del hecho generador.- Consiste en verificar si realmente nuestra conducta se adecua al presupuesto de hecho que se generó, ya que de no estar en ley tal y como sé está realizando, se tiene obligación de pagar.

b) Valoración del hecho generador.- Una vez que comprobamos que me adecuo dentro del presupuesto de hecho; en este caso la valoración consistirá en saber la cantidad y cumplir con la obligación fiscal, es decir, observar cuál fue el hecho imponible que generamos, para saber el monto a pagar.

c) Determinación de la base imponible.- Ya valorado, continúa la determinación, que será aquella cantidad que invertimos para obtener ganancias, excluyendo los gastos que realizamos para obtener las últimas.

d) Tasa o tarifa.- Será aquel porcentaje que se establece en ley, el cual se aplicará a la base imponible.

e) Extinción de la obligación sustantiva y de la relación jurídico-tributaria.- En el momento del pago del tributo, se extingue la obligación sustantiva o principal; cuando cumplimos con la obligación sustantiva como consecuencia se extingue también la relación jurídico-tributaria.

2.1.3 Sujeto Activo.

Para establecer la existencia de una relación jurídico-tributaria, es necesario dos elementos indispensables para su nacimiento, que son: el sujeto activo y el sujeto pasivo.

De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, la Federación, los Estados, los Municipios y el Distrito Federal tendrán la calidad de sujetos activos de la relación jurídico-tributaria. Además de las autoridades anteriores, también son considerados como sujetos activos a los organismos fiscales autónomos como son: el IMSS, el ISSSTE, el INFONAVIT; etcétera.

En relación con lo anterior, el sujeto activo de la relación fiscal recae en el fisco, entendiéndose que es el Estado, ya que tiene las facultades suficientes para imponer, recaudar y exigir el cumplimiento de la obligación fiscal.

Ahora bien, cada uno de los sujetos activos tiene atribuciones específicas, que se derivan de una serie de conceptos diferentes que son los de: soberanía tributaria, potestad tributaria, poder tributario y competencia tributaria, con el objeto de establecer las características de cada una de las autoridades fiscales. Es decir, el Estado tiene el poder tributario, y a que se entiende el conjunto de atribuciones que le confiere para imponer, determinar y cobrar los tributos, que a través de un poder de imposición se crean las disposiciones tributarias por un órgano estatal, que puede consistir en un poder soberano o autónomo. En el primer caso, la soberanía tributaria se le confiere al Gobierno Federal, de manera directa al Congreso de la Unión, para crear las normas contributivas suficientes que produzcan los recursos necesarios y así satisfacer los gastos públicos tal y como lo señala el artículo 73, fracción VII, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Sin embargo, existe una figura importante que trata de la autonomía tributaria, y que en este caso, se le otorga al gobierno de las Entidades Federativas la posibilidad de crear sus propias normas tributarias, siempre que no lo prohíban los preceptos constitucionales. Lo que surja de la recaudación de los impuestos creados será para satisfacer sus necesidades locales. Los municipios no tienen autonomía tributaria, ya que

sus contribuciones que perciben las dicta el gobierno estatal. Para finalizar, la competencia tributaria, es aquella facultad con la que cuentan las autoridades fiscales, los organismos fiscales autónomos, entidades federativas, municipios y el gobierno federal, para dar cumplimiento a la obligación tributaria, es decir, puede iniciar desde la determinación finalizando con el cobro de los tributos.⁴⁶

Una vez determinada la naturaleza de sus atribuciones, procederemos a indicar las facultades de los sujetos activos, que tienen como finalidad principal el óptimo manejo de la relación fiscal con el sujeto pasivo, procurando que este último cumpla con sus obligaciones de carácter fiscal. Dentro de las facultades más importantes se encuentran las siguientes:

a) Condonación o exención de las obligaciones fiscales.- Este punto sólo se puede dar para los casos en que suceda alguna catástrofe por fenómenos meteorológicos, plagas o epidemias, y también cuando se afecte la situación de algún lugar o región del país, evitando una desigualdad económica a un sector de la población.

b) Disposiciones administrativas relacionadas con el control de las obligaciones fiscales.- Se refiere a todas aquellas leyes que expida el Poder Ejecutivo Federal que tengan relación con el control, la administración, la forma de pago y los procedimientos en las disposiciones fiscales, siempre que no afecten estos ordenamientos al sujeto, el objeto, a la base o a la tarifa, o bien a las infracciones o sanciones, ya que el Poder Legislativo se encarga de imponer las obligaciones fiscales.

c) Concesión de subsidios o estímulos fiscales.- Tiene el propósito de promover el desarrollo de áreas geográficas o actividades tales como la industria, pesca, minera, forestal, y en general para que exista más inversión, logrando así el desarrollo del país.

d) Medios de apremio.- El objetivo principal en toda relación jurídico, tributaria es recaudar los tributos para satisfacer necesidades de la

⁴⁶ Mabarak Cerecedo, Doricela, *Op. cit*, p. 135.

población, pero cuando no se cumple con lo anterior, entonces la autoridad encuentra la manera de obligar al sujeto pasivo a cumplir con las disposiciones fiscales por medio de los medios de apremio que, regulados en el artículo 40 del Código Fiscal de la Federación son los siguientes: I. Solicitud del auxilio de la fuerza pública; II. Imposición de multas y, III. Solicitud de participación de la autoridad competente para que proceda conforme a derecho, por desobediencia a un mandato de la autoridad competente.

e) Realizar actos de comprobación de las obligaciones fiscales.-

Este punto indica básicamente al ejercicio de las facultades de comprobación que poseen las autoridades fiscales para verificar el correcto cumplimiento de las disposiciones fiscales, como son: las compulsas, visitas domiciliarias, entre otras.

f) Plazo o prórroga para el pago de las contribuciones.- Consiste en la facultad que únicamente tiene la autoridad fiscal para conceder prórrogas a los deudores y así puedan pagarlas, exponiendo por medio de una solicitud de la parte interesada sus razones para solicitar este beneficio.

Para finalizar, cabe destacar que así como existen derechos, de igual forma existen obligaciones que el fisco tiene con el particular, en la relación fiscal que existe entre ellos; tal es el caso cuando las autoridades están obligadas a devolver a los particulares las contribuciones que pagaron indebidamente o por una cantidad mayor de la debida, siempre que el interesado lo solicite por medio de un escrito exponiendo por que tienen derecho a ello.

Otro caso que se puede presentar es cuando la autoridad administrativa tiene la obligación de auxiliar a los particulares, en el momento del cumplimiento de sus obligaciones fiscales, haciendo uso de los medios necesarios para que esta información llegue a toda persona interesada, con el fin de una mejor recaudación.

2.1.4 Sujeto Pasivo.

El sujeto pasivo de la relación jurídico-tributaria es fundamental para la recaudación de las contribuciones, puesto que en la medida en que cumpla con sus obligaciones fiscales de una manera eficaz, en esa misma medida podrá cumplir la autoridad con las necesidades sociales.

Concluyendo así, el sujeto pasivo será toda persona física o moral ,mexicana o extranjera obligada a pagar contribuciones siempre que su conducta se apegue a lo que indica la ley, originándose la relación jurídico-tributaria. Para evitar repeticiones, se hace referencia al capítulo anterior, en donde ya se discutió este tema.

2.2 Obligación Jurídico Tributaria.

2.2.1 Concepto.

Primeramente, para entrar al estudio de la obligación jurídico-tributaria, cabe destacar que no se debe confundir con la obligación del derecho privado. Por esta razón, enseguida mencionaremos sus principales diferencias:

a) La obligación fiscal emana de normas de derecho público, ya que sus formalidades o procedimientos surgen de ordenamientos de la misma naturaleza.

b) Las obligaciones de derecho privado se originan de la voluntad de las personas o de las disposiciones jurídicas, como en caso de un contrato.

c) En el caso de la obligación fiscal, sólo se derivan de ordenamientos que dicta el Poder Público en uso de sus atribuciones.

Así, el concepto de obligación jurídica es una base fundamental para entender correctamente el objetivo principal de las obligaciones de carácter

fiscal, ya que a pesar de que ambas corresponden a diferentes ramas del derecho, deben estar integradas para que cada una de estas obligaciones puedan resolver sus problemas en las áreas a las que les corresponden, ya que pueden ser independientes pero nunca autónomas.

Ahora bien, como ya se expuso, la relación jurídico-tributaria, es aquel vínculo jurídico que existe entre el Estado y el particular por causa de una obligación, es decir, de la obligación jurídico-tributaria. A pesar de lo anterior, en ocasiones solamente nacerá la relación jurídico-tributaria, sin la necesidad de que surja la obligación tributaria.

Son varias las definiciones que se le dan a la obligación fiscal, iniciando con las diferencias que existen con la obligación del derecho privado. Sin embargo, no es la única controversia que se origina, ya que surge así una confusión entre la obligación fiscal y la obligación tributaria, ya que esta trata de toda prestación que le corresponde percibir al Estado, de cualquier tipo de ingresos (crédito fiscal), como sujeto activo en la relación, comprendiendo la conducta del gobernado que adopta frente al fisco, mientras que la obligación tributaria sustantiva será la especie, es decir, será el pago del tributo a favor del fisco.

De acuerdo a todo lo anterior, la consecuencia principal de la relación jurídico-tributaria es la obligación jurídico tributaria, conceptualizándola como: el vínculo jurídico, existente entre el contribuyente y el fisco, que mediante una conducta desplegada por el sujeto pasivo, se traduce en un dar, hacer, no hacer y tolerar.

2.2.2 Nacimiento.

La pretensión principal del sujeto activo, será que el gobernado cumpla con la obligación sustantiva, que es pagar el crédito fiscal; pero a pesar de lo anterior, no basta únicamente con lo que pretende el fisco, ya que no puede llegar a exigir el pago de los tributos sin fundamento alguno, es decir, debe existir una hipótesis normativa que en el momento de su

realización por el contribuyente, se dice que ha surgido el nacimiento de la obligación fiscal, en donde el hecho generador se ha materializado en la realidad con la conducta de este último. Por lo tanto, la obligación fiscal nace en el momento en que se genera el hecho imponible, ya que coincide con lo que el legislador tiene previsto en ley.

Para establecer detalladamente como nace la obligación fiscal, debemos explicar qué se entiende por presupuesto de hecho y hecho generador, elementos y conceptos fundamentales que estudiaremos a continuación.

2.2.2.1 Presupuesto de hecho.

Hemos hecho referencia durante el desarrollo de este capítulo al presupuesto de hecho, el cual es parte fundamental para establecer el origen de la visita domiciliaria, puesto que en un principio, para que se llegue hasta una diligencia de este tipo, se necesita reunir varios aspectos, puesto que la autoridad, si no tiene la competencia y un motivo fundamentado por la ley que lo ampare ante un gobernado, no puede realizar esta facultad; ya que se necesita establecer un vínculo jurídico entre el Estado y el particular, originándose la relación jurídico-tributaria, teniendo como consecuencia a la obligación jurídico tributaria que consistirá para el sujeto pasivo en un dar, hacer, no hacer y tolerar.

Sin embargo, a pesar de todo lo anterior para que se dé el pago del tributo, pretensión principal del Estado, se requiere que exista previamente dos elementos fundamentales que son: el presupuesto de hecho y el hecho generador, ya que originándose ambos nace la obligación fiscal.

Ahora bien, el presupuesto de hecho será todo aquello que el legislador plasma de manera hipotética en la ley, es decir, es una descripción de un hecho previsto en la norma jurídica, de manera previa y genérica. Es así como todas las obligaciones fiscales tienen un

presupuesto normativo, a la que le corresponde una obligación. A este presupuesto de hecho también se le conoce como hecho imponible.

Sin embargo, el presupuesto de hecho necesita de un elemento fundamental que es el hecho generador para que se pueda concretar el nacimiento de la obligación, tal asunto es tema que se aborda a continuación.

2.2.2.2 Hecho generador.

El hecho generador será la parte indispensable para saber si nace una obligación fiscal; por lo tanto, será cuando con la conducta del sujeto pasivo se materializa lo que se encuentra establecido en ley; es decir, existe primeramente una hipótesis normativa, que al volverla realidad nacerá entonces la obligación jurídico-tributaria.

La característica principal del hecho generador es concretarse dentro del marco abstracto del precepto legal, debiendo coincidir íntegramente con la hipótesis normativa, originándose el nacimiento de la obligación fiscal, definiéndolo como:

El hecho generador es el hecho concreto, localizado en el tiempo y en el espacio, acontecido efectivamente en el mundo fenoménico que, por corresponder rigurosamente a la descripción formulada por la hipótesis de incidencia, da nacimiento a la obligación tributaria.⁴⁷

En resumen, para que la obligación jurídico-tributaria nazca al mundo jurídico, debe estar en la norma legal que prevenga la hipótesis, y que el sujeto pasivo con su conducta encuadre con la misma. De esto se destacan dos figuras en materia tributaria: el presupuesto de hecho y el hecho generador del crédito fiscal. El presupuesto de hecho es la previsión que el legislador realiza en la norma jurídica, tratándose de algo abstracto a la cual se le conoce como "hecho imponible". Cuando el contribuyente realiza una conducta, la cual materializa la abstracción del legislador en

⁴⁷ De la Garza, Sergio Francisco, *Derecho financiero mexicano*, Decimosexta edición, Ed. Porrúa, México 1990, p. 412.

realidad, entonces estamos en presencia del hecho generador, que es la causa creadora de la obligación tributaria.

2.2.3 Obligación sustantiva.

La obligación tributaria establece un vínculo jurídico entre el Estado y los particulares, a la que se le conoce como relación jurídico-tributaria, en donde el primero siempre actuará como sujeto activo, quien exigirá el cumplimiento de la obligación, mientras que el gobernado será el sujeto pasivo, obligado al cumplimiento de la misma. Si el cumplimiento consiste en pagar, se dice entonces que estamos en presencia de una obligación sustantiva, la cual se refiere a una obligación de dar, que es una prestación en dinero que el sujeto pasivo se encuentra obligado a pagar al fisco.

Es así como la obligación principal de la relación jurídico-tributario, se traduce en pagar el crédito fiscal por el sujeto pasivo, puesto que no únicamente generó la conducta sino también el hecho imponible.

Sin embargo, existe otro tipo de obligaciones, las cuales consisten en hacer, no hacer y tolerar, siendo estas de carácter formal. Es así como vemos que ambas obligaciones son de tipo fiscal, pero las podemos diferenciar una de otra por su objeto. A continuación hablaremos de las obligaciones formales.

2.2.4 Obligación formal.

De manera errónea se piensa que únicamente la obligación formal se constituye con el pago de manera pecuniaria al fisco por el sujeto pasivo de la relación tributaria, sin tomar en cuenta otro tipo de obligaciones que traen como consecuencia el cumplimiento de la obligación sustantiva, ya que los gobernados no sólo deben de cumplir con la obligación de dar sino con las obligaciones de hacer, no hacer y tolerar.

2.2.4.1 Hacer.

En líneas anteriores establecimos que la diferencia entre la obligación sustantiva y la obligación formal, será posible por medio de su objeto. Ahora bien, dentro del segundo caso, es decir de la obligación formal consiste en un hacer, no hacer y tolerar.

Como primer punto, hablemos de la obligación de hacer, la cual prácticamente será aquella que tiene una prestación de hecho, implicando una conducta positiva para el obligado, algunos ejemplos se encuentran en el Código Fiscal de la Federación, siendo las más importantes:

a) Registro de contribuyentes.- Todas las personas que tienen la obligación de pagar sus contribuciones a través de una declaración periódica, debe inscribirse inicialmente ante el Registro Federal de Contribuyentes. Así, la autoridad fiscal tendrá un correcto control de los ingresos y una vigilancia de que se cumplan las disposiciones fiscales por parte de los contribuyentes. En el momento de haberse inscrito ante el registro, deberá proporcionar todos los datos suficientes como su nombre, domicilio fiscal, actividades, entre otros.

b) Llevar contabilidad, presentar avisos, manifestaciones y declaraciones.- Es necesario que toda persona tenga en su poder la contabilidad, por medio de libros autorizados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, ya que en éstos se asientan datos fehacientes de la empresa, que por medio de estos libros, el fisco podrá revisar que los impuestos a pagar sean los correctos, evitando una evasión fiscal. Las obligaciones restantes se deberán presentar cuando la autoridad así lo requiera al contribuyente, salvo en el caso de que el sujeto cambie de actividad, entonces deberá presentar en ese momento un aviso para enterarlo de su cambio de situación.

2.2.4.2 No hacer.

Al contrario de la obligación de hacer, que se trata de realizar una conducta determinada, en este caso será una abstención, es decir, la no realización de una conducta. Por ejemplo: introducir mercancía de manera ilegal, por sitios no autorizados, no inscribirse ante el Registro Federal de Contribuyentes, no tener domicilio, no llevar libros de contabilidad, o en su caso sacarlos del domicilio fiscal sin previa autorización de la autoridad administrativa, etcétera.

2.2.4.3 Tolerar.

Para poder llevarse acabo esta última obligación formal, la autoridad, en la relación jurídica tiene la facultad suficiente para poder realizar actos de comprobación. Es decir, la obligación del contribuyente es tolerar o soportar la conducta positiva del sujeto activo en nuestro domicilio fiscal, con el fin de verificar el debido cumplimiento, de las disposiciones fiscales, por ejemplo: la visita domiciliaria, las auditorias fiscales, revisión de libros contables, entre otros. Estas facultades de comprobación se llevarán a cabo siempre que se haya notificado y exista un mandamiento por escrito que esté debidamente fundado, motivado y siguiendo las formalidades que se siguen en estos casos, ya que de no ser así, entonces no debemos tolerar.

2.3 Órganos facultados para exigir el cumplimiento de la obligación tributaria.

El sujeto activo de la relación tributaria, tiene una labor muy importante, ya que de él depende la recaudación de los ingresos; se encuentra como un supervisor del particular para el cumplimiento de sus

obligaciones fiscales. Sin embargo, cabe recordar que si bien es cierto que los sujetos activos son: la Federación, las Entidades Federativas, los Municipios y el Distrito Federal, también forman parte de ellos los Organismos Fiscales Autónomos, siendo órganos facultados por leyes fiscales, que gracias a su creación, las autoridades fiscales tienen un mejor control referente al particular para evitar la evasión fiscal, ya que de manera directa estos organismos son los encargados de requerir al gobernado su obligación principal, la cual consiste en pagar, siempre que se haya generado la situación jurídica del precepto legal.

Es entonces, que el Estado para cumplir con las facultades y obligaciones que le señala la ley, se ve en necesidad de recurrir a organismos independientes también denominados Organismos Fiscales Autónomos lo cuales van a contar con personalidad jurídica propia distinta a la del Estado; no obstante, estos organismos cuentan con la facultad de determinar contribuciones, señalar las bases para su liquidación y en caso de ser necesario, llevar a cabo el procedimiento administrativo de ejecución; el procedimiento lo pueden llevar a cabo el mismo organismo descentralizado o bien lo pueden llevar las oficinas Federales de Hacienda; siempre y cuando se realicen dentro de los términos y límites establecidos por la ley delegatoria del ejercicio de la potestad tributaria respectiva.

Es así como los órganos facultados para exigir el cumplimiento de la obligación contributiva o tributaria a nivel Federal son: la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, el Servicio de Administración Tributaria, el Instituto Mexicano del Seguro Social, el Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores, el Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado y el Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas.⁴⁸

⁴⁸ Cartas Sosa, Rodolfo y Ayala Vallejo, Graciela, *Las Visitas Domiciliarias de Carácter Fiscal*, Ed. Themis, México 1996. p.p 17-41

2.3.1 La Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

La Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, se expidió por el Congreso de la Unión, de acuerdo al artículo 90 Constitucional, distribuyéndose el área administrativa de la Federación y originándose las Secretarías de Estado, estableciéndose las bases para la creación del sector paraestatal.

Para efectos de este tema nos centraremos en la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a la que se le otorgan facultades de autoridades fiscales mismas que representa. Estas atribuciones se encuentran en el artículo 31 de la ley en comento, que en resumen son: Estudiar y formular los proyectos de leyes y disposiciones relativas a los impuestos y las leyes de ingresos federales y del gobierno del Distrito Federal; cobrar los impuestos, derechos, productos y aprovechamientos federales y del Distrito Federal; dirigir los servicios aduanales y de inspección y la policía fiscal de la federación; dirige la política monetaria crediticia; administra la casa de moneda y ensaye.

Asimismo proyecta la planeación nacional de desarrollo, elaborando el plan nacional correspondiente; proyecta y coordina la planeación regional de los estados y de los municipios; proyecta y calcula los egresos del Gobierno federal, tomando en cuenta la disponibilidad de recursos que tiene la Secretaría de Hacienda y Crédito Público; formula el programa del gasto público federal; autoriza los programas de inversión pública y las demás que le atribuyan expresamente las leyes y reglamentos.

Una vez que sabemos las atribuciones más importantes que tiene la Secretaría de Hacienda y Crédito Público como autoridad fiscal, ahora debemos saber cómo se compone esta Secretaría de Estado y la manera en que se distribuye la competencia de sus autoridades.

Esta organización se encuentra en el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, de acuerdo a lo señalado en la

fracción I, del artículo 89 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

2.3.2 El Servicio de Administración Tributaria.

Es un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, el cual se creó en sustitución de la subsecretaría de ingresos de la misma Secretaría en 1997, desde entonces es considerada como una autoridad fiscal, sus atribuciones y facultades se encuentran en la Ley del Servicio de Administración Tributaria.

Su principal finalidad u objeto es realizar la determinación, liquidación y recaudación de impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos, aprovechamientos federales y de sus accesorios para el financiamiento del gasto público, así como observar y asegurar la correcta, eficaz y equitativa aplicación de la legislación fiscal y aduanera, promover la eficiencia en la administración tributaria y el cumplimiento del contribuyente de sus obligaciones derivadas de estas legislaciones.

2.3.3 El Instituto Mexicano del Seguro Social.

Es considerado como un organismo público descentralizado ya que tiene personalidad jurídica y patrimonio propios. Este patrimonio se conforma con los fondos del gobierno federal, de los particulares y de los patrones o empresas en forma de cuotas y aportaciones que por ley están obligados.

Las cuotas que se le entregan al IMSS son consideradas como aportaciones fiscales y, es así como por medio de su tesorería, la cual es un órgano encargado de recaudar las cuotas para el seguro social a cargo de trabajadores y patrones que le corresponden, así como las cuotas para el Sistema de Ahorro para el Retiro, a cargo de los patrones, interviene en

materia fiscal actuando como una autoridad competente para exigir el cumplimiento de las obligaciones fiscales.

Cabe mencionar que esta institución es una de las más importantes de seguridad social con las que cuenta nuestro país por el gran número de derechohabientes a los que atiende, así como sus causahabientes, tiene una formación tripartita, es decir, cuenta con representantes de los trabajadores, otro del patrón y finalmente con un representante del gobierno. Las relaciones laborales -obrero-patronales- se rigen por el apartado A del artículo 123 de la Carta Magna, siendo su ley reglamentaria la Ley Federal del Trabajo, sin embargo, el Instituto Mexicano del Seguro Social cuenta con la Ley del Seguro Social, en donde cita a sus órganos más importantes que son: La asamblea General, el Consejo Técnico, la Comisión de Vigilancia y la Dirección General.⁴⁹

2.3.4 El Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores.

Es un organismo de servicio social, con personalidad jurídica y patrimonio propios y además tiene el carácter de un organismo fiscal autónomo, ya que por medio de su tesorería se encarga de recaudar las aportaciones y bonos retenidos que les corresponden por patrones a los trabajadores.

2.3.5 El Instituto de Seguridad y Servicios Sociales para los Trabajadores del Estado.

Es aquel organismo encargado de las prestaciones que se deben otorgar a los trabajadores del estado, ocupándose de preservar la salud de estos últimos, quienes rigen sus relaciones laborales a través del apartado

⁴⁹ Instituto de Investigaciones Jurídicas, *Diccionario Jurídico sobre Seguridad Social*, Ed. UNAM Impreso por el Instituto de Investigaciones Jurídicas, México 1996, p. 260.

B, del artículo 123 Constitucional y de su ley reglamentaria; -Ley Federal de los Trabajadores al Servicio del Estado-; será en tal caso un organismo público descentralizado con personalidad jurídica y patrimonio propio garantizando la seguridad social de los trabajadores federales.

La participación de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público es muy importante, ya que participa en su organización interna, formando parte de la Junta Directiva, de la Comisión de vigilancia y, finalmente de la Comisión Ejecutiva del Fondo de la Vivienda.

La ley del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales para los Trabajadores del Estado señala que los sujetos que intervienen en la relación médico-asistencial son: a) Derechohabientes y b) Los sujetos obligados, que deben incorporar a sus trabajadores, retener la cuotas y efectuar pagos al Instituto son: 1) Las dependencias y entidades de la administración pública federal y de los poderes de la Unión, 2) Las dependencias y entidades de la administración pública en los estados y municipios en términos de los convenios que el Instituto celebre y 3) Las agrupaciones o entidades que en virtud de acuerdo a la junta directiva se incorporen al régimen de esta ley.⁵⁰

Finalmente, a través de su tesorería que actúa como el órgano encargado de recaudar las cuotas que le corresponden a cargo de los trabajadores del citado Instituto.

2.3.6 El Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas Mexicanas.

Surge por la necesidad de cubrir todo tipo de trabajadores que pertenecen al ejército, la marina, y la fuerza aérea, así como a sus familias individual o colectivamente.

Es un organismo público descentralizado con personalidad y patrimonio propio, su domicilio se encuentra en la Ciudad de México. En

⁵⁰ Instituto de Investigaciones Jurídicas, *Op. cit.*, p. 273.

resumen sus funciones principales se concretan a la prestación y administración de los servicios de carácter social para los miembros de las fuerzas armadas, así como para su administración de servicios sociales para los fondos con destino específico y de los recursos del fono de vivienda.

En materia fiscal interviene su tesorería, ya que será la encargada de recaudar las cuotas a cargo de los militares que les corresponden.

CAPÍTULO 3.

MARCO JURÍDICO DE LA VISITA DOMICILIARIA.

3.1 Artículo 16 Constitucional, párrafo I.

A lo largo del presente trabajo hemos analizado la visita domiciliaria, tratando de definirla; así también entendiendo su origen y naturaleza. Sin embargo, a pesar de todo lo anterior, la parte medular es el soporte jurídico. Es turno entonces de hablar del artículo 16 Constitucional, en donde se encarga de consagrar una de las garantías más importantes y relevantes dentro de la protección a los gobernados.

Cabe señalar, que la garantía a consagrar en el artículo 16 de la Carta Magna es la de legalidad y seguridad jurídica, pues trata que al gobernado no le sea afectada su esfera jurídica de manera arbitraria; es decir, en el momento en que se le moleste al particular debe ser conforme a derecho, con todos los requisitos que exige la Constitución de acuerdo a la primera parte del precepto en comento.

Así, la primera parte del artículo 16 Constitucional, a la letra dice:

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 disposición constitucional transcrita resulta interesante, puesto que el hecho de consagrar la garantía tanto de legalidad y de seguridad jurídica, no sólo implica el cuidar al particular para no violentar su esfera jurídica, sino el porque se debe cumplir con todos los requisitos y formalidades que lo conforman para llevarse a cabo una visita domiciliaria; por lo anterior a continuación analizaremos los elementos que lo forman.

Ahora bien, en el momento en que la autoridad fiscal decide llevar a cabo una diligencia, en este caso la visita domiciliaria, se debe notificar en primer término de acuerdo a las reglas que así lo señala el Código Fiscal de la Federación. Una vez que se cumple con esta formalidad se deben de cumplir con los requisitos que el párrafo en estudio señala mismos que profundizaremos en el siguiente punto, siendo estos requerimientos los siguientes:

- Debe ser por mandamiento escrito.
- La autoridad que gire la orden debe ser competente.
- El mandamiento debe estar fundado y motivado por la autoridad competente.
- El objeto de la visita es únicamente para verificar el correcto cumplimiento de las disposiciones fiscales.
- Las visitas deben sujetarse a las leyes respectivas y a las formalidades para los cateos.

A pesar de la existencia de los requisitos anteriores y los términos que se utilizan en este párrafo como son: nadie, persona, domicilio, papeles y bienes, a continuación los interpretaremos con el fin de comprender mejor el significado contenido dentro del artículo 16, párrafo I, de la Carta Magna.

a) Nadie.- Este término, con el cual se da inicio al párrafo en comento, se refiere a “*toda persona*”, es decir, que ningún gobernado será afectado en su esfera jurídica, protegiendo así a toda persona que sea susceptible de ser objeto de algún acto de autoridad.⁵¹

b) Persona.- En este supuesto, para que se pueda efectuar un acto de molestia a una persona, debe existir previamente una relación jurídico-tributaria en donde existan derechos y obligaciones tanto para el contribuyente como para el Estado. En este renglón de ideas la persona afectada quien es el sujeto pasivo de la relación fiscal, puede ser física o moral, y su esfera jurídica se verá lesionada si en el momento de efectuar la visita domiciliaria, el mandamiento por escrito no cumple con las formalidades que se exigen por la Constitución Política Federal en su artículo 16, párrafo I.

c) Domicilio.- Primeramente el domicilio será el vínculo de conexión entre el sujeto pasivo y el sujeto activo, ya que es el lugar donde tiene conocimiento la autoridad fiscal en que reside el particular. Ahora bien, se debe entender que el domicilio equivale al hogar, su casa donde convive

⁵¹ Burgoa, Ignacio, *Op. cit.*, p. 590.

con su familia; sin embargo, para que se pueda considerar como un domicilio afectable por el acto de molestia debe ser el lugar donde realmente reside, en donde, en caso de perturbación, recaigan sobre sus bienes u objetos que se encuentren dentro de su casa-habitación.

d) Papeles.- De manera general, los papeles serán todos los documentos de una persona, es decir, todas las constancias escritas de algún hecho o acto jurídico. En materia fiscal se trata de las declaraciones, las manifestaciones, los avisos, la contabilidad y las facturas. El acto de molestia solo debe afectar en este caso el requerimiento de los papeles que tengan que ver con la contabilidad del contribuyente y no con el apoderamiento de sus documentos, ya que la finalidad de la diligencia de inspección es la de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales.

e) Bienes.- Finalmente, los bienes serán los muebles como los inmuebles; así, el acto de molestia afecta a las posesiones del gobernado, sólo si el acto de autoridad lo requiere.

3.1.1 Mandamiento escrito.

En líneas anteriores hablamos acerca de los elementos que integran la primera parte del artículo 16 Constitucional, pero tal y como lo señalamos existen requisitos esenciales y formales que se necesitan cumplir para evitar una violación a nuestras garantías individuales. Asimismo, el acto de molestia no lesiona al gobernado en su persona, domicilio, papeles y bienes.

Siendo uno de los requisitos fundamentales de toda visita domiciliaria, la de un mandamiento por escrito. Anteriormente se comentó una vez efectuada la notificación se procede a iniciar la inspección de carácter fiscal, cuyo objetivo principal es verificar el cumplimiento de las obligaciones por parte del contribuyente. Sin embargo, es hasta ese momento donde la autoridad correspondiente tiene la obligación de

entregar al visitado un documento por medio del cual contiene los requerimientos indispensables para proceder a la visita domiciliaria.

El mandamiento por escrito es una manera de comunicación, en donde la autoridad fiscal se encarga de hacerle saber al particular la realización de una visita domiciliaria; a pesar de esto, se debe considerar como una orden que no únicamente se trata de un requisito formal, sino esencial, toda vez que siendo éste un documento, en él se integran muchas formalidades; sin embargo, la orden de la autoridad debe ser de manera escrita y no verbal, ya que de ser así el visitado tendrá el derecho de no dejarlos entrar a su domicilio.

La importancia del mandamiento por escrito es vital en el desarrollo de la diligencia, pues sin éste no se llevarían a cabo las facultades de comprobación de la autoridad. No se trata de un simple documento, sino que en él se integran los requisitos que exigen la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pues en el caso de no cumplirse estarán cometiendo una violación a la garantía de legalidad a la que hemos hecho alusión.

La primera formalidad que debe observar la autoridad fiscal en el ejercicio de sus facultades de comprobación en el caso de una visita domiciliaria, consiste en una orden escrita, es decir, la orden de la inspección fiscal; la que debe contener los requisitos constitucionales que son:

- Que señale la autoridad que la emite.
- Que este debidamente fundada y motivada.
- La orden debe ostentar la firma del funcionario competente, que deberá ser autógrafa, es decir, de puño y letra.
- Debe tener los sellos de la Federación y sello de la oficina emisora.
- Se expresará el lugar a inspeccionarse.
- El nombre del contribuyente.
- El objeto que se pretende.
- El levantamiento de acta circunstanciada al concluir la diligencia.

- La presencia de dos testigos propuestos por el visitado al efectuarse el levantamiento del acta.

Para concluir, la finalidad primordial del mandamiento por escrito es enterar al gobernado de la fundamentación y motivación del hecho autoritario que lo afecte, así como de la autoridad que proviene.

3.1.2 Autoridad competente.

Para que la visita domiciliaria se desarrolle correctamente y conforme a derecho, se necesita inicialmente que se derive del mandato de una orden que, como ya se señaló; debe ser por escrito; sin embargo, éste documento por el cual se ordena la visita domiciliaria debe ser emitida por una autoridad competente, lo anterior en base al artículo 16, párrafo I de la Ley Suprema.

Por autoridad competente debemos entender todo ente revestido de facultades señaladas en las leyes para emitir un acto unilateral dirigido a un contribuyente para que sea acatado por este último, siempre que la autoridad sea competente para emitir ese acto, es decir, debe existir una ley que señale su competencia.

La autoridad, para ejercer sus funciones, necesita de competencia ahora bien, la competencia es el poder querer con efecto jurídico. El ejercicio de poder querer es la manifestación de voluntad, la manifestación es el acto jurídico.⁵²

Ahora bien, el Ejecutivo Federal, dentro del reglamento interno de cada Secretaría de Estado, crea las unidades administrativas que componen a las Secretarías, las que se encargarán de administrar y ejercerán las atribuciones asignadas a cada una de ellas de acuerdo a las facultades otorgadas para ello, en base al artículo 90 Constitucional.

El artículo 18 de la ley Orgánica de la Administración Pública Federal, señala que el reglamento interno de cada Secretaría de Estado

⁵² Martínez Bahena, Jose Luis, *Op. cit.*, p. 26-27.

será expedido por el Presidente de la república, en donde se determinan las atribuciones de sus unidades administrativas.

Así, observamos que la Constitución delega en el Poder Legislativo, que a su vez delega en el Poder Ejecutivo y este último delega en las Secretarías de Estado y Jefes de Departamento Administrativo y, por último, éstos facultan en otros funcionarios.

Es por ello que se debe emitir un mandamiento escrito, ya que por medio de este, el particular puede cerciorarse de la competencia que se atribuye la autoridad para efectuar este acto de molestia.

Entonces, la competencia en la visita domiciliaria se ejerce con el acto de molestia por parte de la autoridad. En materia fiscal, obliga al órgano integrante de la Administración Pública por medio de su competencia el ejercicio de la facultades, esto es, la establecida en la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, el Reglamento Interno de la Secretaría de Hacienda y Crédito público, Ley de Servicio de la Administración Tributaria y el Reglamento Interno del Servicio de la Administración Tributaria, en este caso para llevar a cabo los actos que estos ordenamientos señalan.

Para concluir, cabe señalar que el fundamento de la competencia administrativa se encuentra en leyes administrativas y por el Reglamento Interno de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, encomendándole a esta dependencia la ejecución de leyes fiscales así como sancionar al contribuyente por infracciones en las que haya incurrido. Por lo tanto, las autoridades competentes en materia fiscal serán los sujetos activos de la relación jurídico-tributaria, mismos que son: la Federación, los Estados, los Municipios, el Distrito Federal y los Organismos Fiscales Autónomos.

3.1.3 Fundamentación.

De acuerdo al artículo 16 Constitucional, todo acto de autoridad debe estar debidamente fundado, convirtiéndose asimismo en uno de los requisitos indispensables con los que la autoridad que emite el acto debe cumplir. De esta manera, en coordinación con la motivación, forma parte medular del mandamiento por escrito, garantizando que las autoridades fiscales realicen únicamente lo que la ley les permite.

La importancia de la fundamentación consiste en proteger al gobernado, ya que con base en el principio de legalidad, la protección que se le brinda al particular es aquella en que la autoridad sólo puede hacer lo que la ley le permite, es decir, la misma autoridad no tiene más facultades que las que la ley le otorga, evitando que los actos se conviertan en arbitrarios por carecer de fundamento.

La fundamentación consiste en señalar todas las leyes y sus artículos aplicables al caso en particular. En materia fiscal tratándose de la orden de visita domiciliaria no podrá decir: *las demás relativas aplicables*, ya que la autoridad que emitió el acto tiene la obligación de hacer mención de todos los preceptos legales relativos al acto de molestia, así como la ley y sus artículos que regulan el procedimiento y, en caso de no hacerlo, se hallarán violando el principio de legalidad y la garantía de legalidad del artículo en comento consagrado en la Ley Suprema.

Se entiende por fundar, la expresión de los preceptos legales en que se apoya el acto, en el cual existe una previa adecuación entre el motivo y el fundamento señalado en la orden de visita.⁵³

Es decir, se deben encontrar en el mandamiento escrito no sólo sus leyes, sino también sus artículos sustantivos y adjetivos, por ejemplo: en el caso de una visita domiciliaria la autoridad, al invocar a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, deberá indicar de manera específica artículo 16 párrafo I, XI en relación con el VIII, así

⁵³ Ibidem, p. 31.

sucesivamente con todas las leyes referentes a la inspección fiscal; ya que de no ser así, no se encontrará debidamente fundada la orden.

Ahora bien, en líneas anteriores se mencionó que es importante que la autoridad debe gozar de facultades expresas para actuar, ya que es una consecuencia del principio de legalidad puesto, que sólo así no habrá un abuso de poder, ya que la autoridad sólo puede hacer lo que la ley les permite. Al respecto, Burgoa opina que la exigencia de fundar legalmente el acto de molestia impone a las autoridades diversas obligaciones que son:

1. En que el órgano del Estado del que tal acto provenga, esté investido con facultades expresamente consignadas en la norma jurídica (ley o reglamento) para emitirlo;
2. En que el propio acto se prevea en dichas norma;
3. En que su sentido y alcance se ajusten a las disposiciones normativas que lo rijan;
4. En que el citado acto se contenga o derive de un mandamiento escrito, en cuyo texto se expresen los preceptos específicos que lo apoyen.⁵⁴

Finalmente, todos los requisitos analizados hasta el momento, son necesarios puesto que cada uno tiene su debida importancia, no olvidando así que la fundamentación tiene por objetivo principal salvaguardar los derechos del gobernado, ya que de no estar el fundamento correcto, tampoco se satisface la motivación, requerimiento esencial para la ejecución del acto de molestia. Es decir, estos dos, tanto la motivación como la fundamentación, deben estar coordinados para que el particular tenga la certeza de que todo se encuentra bajo el marco jurídico idóneo.

3.1.4 Motivación.

La motivación deriva del artículo 16 Constitucional, en su primer párrafo, al realizar el señalamiento que todo mandamiento escrito emitido por una autoridad competente, debe estar correctamente fundado y/o motivado, es así como sabemos que de no cumplir con este requisito por

⁵⁴ *Op. cit.*, p. 602.

parte de la autoridad, se encuentra violentando al particular, su garantía de legalidad.

Ahora bien, motivar es un acto con el cual se manifiestan las consideraciones relativas a las circunstancias de hecho que la autoridad formuló al establecer adecuación del caso concreto a la hipótesis señalada en la ley; es decir, son los razonamientos lógicos jurídicos que llevaron a dictar este acto de molestia, el cual debe ser por escrito, fundado y motivado.

Así, toda orden de visita, como acto de molestia, debe estar fundada y motivada, lo cual significa que debe contener no sólo los preceptos legales con los que se apoya la expedición sino también las razones o motivos que tiene la autoridad para dirigirla al contribuyente, pero en caso de no cumplir con estos requisitos se incurrirá en un acto de molestia no fundado y motivado, cuya consecuencia primordial será la violación de la garantía que establece el artículo 16 Constitucional.

Cabe señalar que la motivación debe encuadrar dentro del precepto legal que señaló la autoridad en el mandamiento escrito, es decir, la fundamentación y la motivación deben estar en coordinación para que se cumplan correctamente con lo dispuesto en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Al respecto, Burgoa señala:

“...la autoridad respectiva debe aducir los motivos que justifiquen la aplicación correspondiente, motivos que deben manifestarse en los hechos, circunstancias y modalidades objetivas de dicho caso para que éste se encuadre dentro de los supuestos abstractos previstos normativamente. La mención de esos motivos deben formularse precisamente en el mandamiento escrito, con el objeto de que el afectado por el acto de molestia pueda conocerlos y estar en condiciones de producir su defensa.”⁵⁵

El propósito que se percibe al realizar la fundamentación, que es la cita de la ley y sus preceptos que en ellos se apoyan, es que la autoridad justifique legalmente que sus resoluciones no sean arbitrarias, siendo una manera de justificar sus actos, ya que en nuestro régimen constitucional la autoridad no tienen más facultades que las que expresamente les atribuye

⁵⁵ Ibidem, p. 604.

la ley y así cumplir con los requisitos constitucionales. Lo anterior se apoya en la siguiente tesis jurisprudencial:

ORDENES DE VISITA DOMICILIARIA, REQUISITO QUE DEBEN CONTENER LAS. De conformidad con lo establecido por la fracción II del artículo 16 constitucional y por la fracción III del artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, tratándose de las órdenes de visita que tengan por objeto verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales, por un principio lógico y de seguridad jurídica, deben estar fundadas y motivadas expresar el objeto o propósito de que se trate; requisitos para cuya completa satisfacción es necesario que se precisen en dichas órdenes, expresando por su nombre los impuestos de cuyo cumplimiento las autoridades fiscales pretenden verificar, pues ello permitirá que la persona visitado conozca cabalmente las obligaciones a su cargo que se van a revisar y que los visitadores se ajusten estrictamente a los renglones establecidos en la orden. Sólo mediante tal señalamiento, por tratarse de un acto de molestia para el gobernado, se cumple con el requerimiento del artículo 16 constitucional, consistente en que las visitas deben sujetarse a las formalidades previstas para los cateos, como es señalar los objetos que se buscan, lo que, en tratándose de órdenes de visita se satisface al precisar por su nombre los impuestos de cuyo cumplimiento se trate. Adoptar el criterio contrario impediría, además, al gobernado cumplir con las obligaciones previstas en el artículo 45 del Código Fiscal de la Federación.

SEGUNDA SALA DEL SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL QUINTO CIRCUITO, OCTAVA EPOCA, TOMO III, PRIMERA PARTE, PÁGINA 367.

Finalmente, existe controversia con las autoridades al emitir el acto de molestia, ya que han confundido el objeto con la motivación, y esto no es así, puesto que el objeto, tratándose de una visita domiciliaria, sería exigir la exhibición de los libros y papeles necesarios para comprobar que se han acatado con las disposiciones fiscales, mientras que la motivación es el por qué de dicho objetivo o fin, es decir, las razones que tiene la autoridad administrativa para realizar la inspección fiscal, siempre que la fundamentación tenga una correcta adecuación al caso específico.

3.2 Artículo 16 Constitucional, párrafo XI en relación con el VIII.

La práctica de la visita domiciliaria requiere que exista, por principio, un documento expedido por la autoridad fiscal, en el cual se autoriza al personal oficial a que se presente en el domicilio del contribuyente, le comunique el objeto de su visita, acredite debidamente su competencia, para que así proceda a efectuar su revisión. A este documento se llama orden de visita domiciliaria y debe cumplir ciertos requisitos conforme a la ley para que sea válido.

Sin embargo, la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos señala aquellos requisitos indispensables para poder efectuarse el acto de molestia; en este supuesto: la inspección fiscal, esto es con el objetivo de no violar las garantías que se consagran en este artículo con las que cuenta todo particular.

Ahora bien, como ya se analizó, además de satisfacer con los requerimientos como son: un mandamiento por escrito, emanado por autoridad competente, el cual debe estar correctamente fundado y motivado, se adicionarán también con las exigencias a que se refiere el artículo 16 Constitucional, párrafo XI en relación con el VIII.

Es decir, de acuerdo con el párrafo undécimo del citado ordenamiento, las órdenes de visita domiciliaria se deben sujetar a las formalidades para los cateos, encontrándose estas últimas en el párrafo VIII de la Carta Magna.

La relación que existe entre estos dos párrafos radicará únicamente en las formalidades a seguir en una orden de visita domiciliaria, tal como lo ordena el artículo 16 Constitucional, párrafo XI, al exponer:

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

De igual forma, el artículo en comento, párrafo VIII, a la letra expresa:

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.

Relacionando los dos párrafos legales en comento, se obtienen los requisitos jurídicos que se deben cumplir por las autoridades fiscales al efectuar visitas domiciliarias a los contribuyentes, siendo éstos los siguientes:

- La orden de visita debe ser por escrito.
- Se debe expresar el lugar que ha de inspeccionarse.
- La persona o personas que han de inspeccionarse.
- El objeto de la visita.
- Al finalizar la inspección se deberá de levantar un acta circunstanciada en presencia de dos testigos.
- Además de cumplir con todos los requisitos que señalan las leyes respectivas.

A pesar de que las órdenes de visita deben seguir las formalidades de los cateos del artículo 16 Constitucional, existen entre ambas clara diferencias que daremos a continuación:

a) La visita domiciliaria tiene por objetivo principal el verificar únicamente el correcto cumplimiento de las disposiciones fiscales, por medio de la exhibición de los libros y papeles. El cateo, en materia penal, su finalidad principal es realizar una inspección en algún lugar para aprehender a alguna persona o encontrar algún objeto, siempre que esto último se encuentre plenamente especificado en la orden de cateo.

b) La orden de cateo sólo la expide un juez o tribunal, mientras que en la visita domiciliaria lo realiza la autoridad administrativa.

c) En la orden de visita no se puede decretar la exhibición de documentos de cualquier tipo, sino se encuentran relacionados con el objeto de la diligencia.

d) El visitador sólo debe inspeccionar los papeles y libros que se indiquen en el mandamiento escrito dentro del lugar de la inspección, además de levantar un acta circunstanciada donde se describen todos los hechos ocurridos durante el desarrollo de la diligencia, debiendo estar firmada por dos testigos que el visitado proponga y ante su negativa, los que designe la autoridad.

Lugar ha inspeccionarse.

El presente requisito es el complemento de todas las anteriores del párrafo I del artículo 16 de la Ley Suprema, el cual se refiere al domicilio fiscal del contribuyente, es decir, si en la orden se especifica el domicilio del visitado, la diligencia únicamente deberá realizarse a ese domicilio.

Más adelante analizaremos cómo se cumple con los requisitos a los que se refiere la Constitución cuando señala: *y las demás que señalen las leyes respectivas*, ya que en este caso, de acuerdo al artículo 44 en sus fracciones I y II, del Código Fiscal de la Federación indica que la visita sólo se realizará en el lugar o lugares señalados en la orden y esto será correcto si el visitado tiene como domicilio fiscal donde se encuentra su principal fuente de trabajo. De esta manera, los visitadores si observan que existen más lugares a inspeccionar, lo podrán realizar siempre que lo indique la orden; en caso contrario, se deberán dictar órdenes adicionales indicando los lugares omitidos por no saber de su existencia.

Persona que ha de visitarse.

Las órdenes de visita domiciliaria requieren de la especificación de las personas que deben tolerar en su domicilio la presencia de los

visitadores de la autoridad que son los encargados de practicar la diligencia, para averiguar el cumplimiento de las disposiciones fiscales.

Es importante conocer la persona que ha de visitarse, ya que recordemos que existe una relación jurídico-tributaria entre el sujeto pasivo y el sujeto activo; asimismo, el lugar no es quien debe tolerar la visita sino la persona que lo ocupa, a quien deba ir dirigida la orden para conocer su cumplimiento con sus obligaciones fiscales; incluso su relación con los terceros y a sí saber por medio del sujeto pasivo principal si los terceros cumplen con sus obligaciones fiscales.

Finalmente, si en la orden de visita no se encuentra dirigida a la persona que habita el lugar a inspeccionarse, entonces se puede oponer a la realización de la diligencia.

Objeto de la visita domiciliaria.

El siguiente requisito de los cateos aplicable a la práctica de la visita domiciliaria consiste en que la orden se exprese el objeto u objetos que se buscan. Pero en nuestra materia se refiere a que en la orden se precise el objeto o fin de la diligencia.

Al igual que en la motivación, su finalidad principal es la protección del contribuyente, ya que determinando la finalidad de la diligencia, la autoridad no podrá ejercer un abuso de poder, puesto que se debe limitar la inspección domiciliarla solamente a la verificación del cumplimiento de determinadas obligaciones fiscales, sin que sean válidas aquellas órdenes que de manera genérica pretendan comprobar las disposiciones fiscales.

Una vez más, si bien es cierto que la obligación del visitado es tolerar la diligencia, también lo es que para poder soportarla se deben cumplir por parte de la autoridad competente requisitos esenciales y formales que estipulan tanto la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos como las disposiciones fiscales, para que de esta manera, la

familia, domicilio y posesiones se encuentren a salvo de las arbitrariedades de los visitadores.

En conclusión, la orden de visita debe precisar el objeto, es decir, qué contribuciones serán revisadas o qué obligaciones, de manera particular deben ser verificadas para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales.

Pero cuando el objeto de la visita es genérica, se vuelve ilegal, ya que se torna imprecisa, no da los elementos al particular para conocer e impugnar el objeto de la visita.

Acta circunstanciada.

Para finalizar con los requisitos constitucionales, tanto en los cateos como en las visitas domiciliarias, una vez que han concluido se deberá levantar acta de todos los hechos que se llevarán a cabo durante el desarrollo de la diligencia.

El acta circunstanciada será aquel documento en el cual se relaten de manera detallada todo lo ocurrido durante la diligencia; es decir, se detallará la actuación de los visitadores así como la de todos los que participaron en ella, sus acciones realizadas y los hechos y omisiones observados en la inspección. Este documento deberá ser firmado por dos testigos que designe el visitado, sin embargo, ante su negativa o ausencia la autoridad visitadora deberá nombrarlos, ya que de no existir testigos, la orden no tendrá validez alguna.

3.3 Artículo 31 Constitucional fracción IV.

La parte fundamental del sistema tributario de nuestro país, se encuentra en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; sin embargo, primeramente se necesita facultar al Estado para expedir

leyes tributarias, con la finalidad de cobrar los tributos necesarios a los particulares para satisfacer las necesidades sociales.

Sin embargo, para que se pueda exigir el cobro de los impuestos por parte de la autoridad, necesariamente tiene que nacer la relación jurídico-tributaria, la cual se forma por el sujeto pasivo y el sujeto activo, es decir, el primer supuesto se trata del contribuyente y el segundo del fisco.

La potestad tributaria que le confirieron al Estado es el poder que tiene para imponer a los particulares las contribuciones necesarias para cubrir los gastos públicos, ya que le han encomendado tareas para con la sociedad, logrando así brindar un mejor nivel de vida, ofrecer mejor calidad en los servicios, proporcionando cultura, educación, salud, etcétera.

De manera directa la potestad de imperio se le otorga al Poder Legislativo, en el momento de expedir las leyes tributarias que indican la situaciones jurídicas, en donde los gobernados, una vez que generen con su conducta estos supuestos jurídicos establecidos por el legislador, tendrán la obligación de contribuir de acuerdo a lo establecido al artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos que a la letra dice:

Artículo 31.- Son obligaciones de los mexicanos:
IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del estado y municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

Así observamos, que el fundamento constitucional de la potestad tributaria se encuentra en el artículo 31, fracción IV, de la Carta Magna. Del referido texto legal, se desprenden varios puntos a tratar, principalmente los principios constitucionales que versan sobre la obligación de contribuir como particulares para satisfacer las necesidades sociales.

Ahora bien, dentro del artículo en comento, en el momento de referirse en que todos los mexicanos debemos contribuir, cabe señalar que esto no se refiere a nosotros únicamente sino también a los extranjeros cuando sus fuentes de riqueza se encuentran ubicadas en México. De esta

manera, tanto nuestras leyes como las del extranjero señalan que ellos también serán contribuyentes.

De acuerdo con lo dispuesto con este precepto, pueden cobrar contribuciones la Federación, el Distrito Federal, las Entidades Federativas y los Municipios tienen derecho a cobrar e imponer contribuciones, a excepción de los últimos que no tienen esta facultad de imperio.

Atendiendo al principio de legalidad, el cual indica que únicamente si existe una ley que imponga contribuciones, emanada del Poder Legislativo, en donde señala el tipo de contribución, el hecho imponible, sanciones, y los elementos de las contribuciones –sujeto, objeto, base, tasa y/o tarifa-, debemos cumplir tal y como lo ordena el apartado constitucional en estudio.

La Constitución, al establecer esta disposición, también busca la protección del gobernado con la finalidad de obtener la mayor recaudación de impuestos, a través de los siguientes principios que son:

- **Principio de Reserva de Ley.-** Consiste en que solamente existiendo un ordenamiento con un rango de ley estamos obligados a contribuir; de manera contraria, no tenemos la obligación de contribuir, puesto que no es una ley material y formal, es decir, que sea emanada por el Poder Legislativo, ya que es el único que puede imponer contribuciones y ninguna otra autoridad. Además de que la Cámara de Diputados como representante del pueblo, tiene la obligación de velar por sus intereses.
- **Principio de Seguridad Jurídica y de Legalidad.-** Es la debida actuación de las autoridades administrativas, que debe estar apegada a lo que dispone la ley, además de no contravenir lo que esta señalado por el legislador en las leyes que elabora, ya que de no ser así se encontrarían violando las garantías individuales, en este caso, la garantía, consagrada en la Ley Suprema.
- **Principio de Justicia Tributaria.-** Este principio es la base de todo lo referente a la obligación de contribuir, ya que para llevarse a cabo

la recaudación de manera idónea, se debe considerar la capacidad tributaria de cada contribuyente, y éste se da con la finalidad de protegerlos de un abuso por parte de la autoridad, en el momento de que exija el cumplimiento de las obligaciones fiscales. Este principio a su vez se descansa en dos principios de Generalidad y de Igualdad.

- **Principio de Generalidad.**- Nadie debe quedar exento de pagar contribuciones, cuando de acuerdo con lo previsto en la ley tributaria, se deba efectuar el pago, siempre y cuando con su conducta el sujeto haya generado el hecho imponible.
- **Principio de Igualdad.**- De acuerdo con el principio de generalidad, todos los contribuyentes que se encuentren en igualdad de condiciones deben ser gravados con la misma contribución y con la misma cuota tributaria.⁵⁶
- **Principio de Proporcionalidad.**- Este principio tiene una característica principal, ya que dependiendo de la capacidad tributaria con la que cuanta el particular será la manera en la que contribuirá. Si bien es cierto que todos estamos obligados a contribuir para el gasto público, también lo es que debemos hacerlo en cuanto a la proporción de nuestros ingresos, sobre el excedente de nuestros recursos económicos una vez que hayamos satisfecho nuestras necesidades básicas y primordiales, a excepción del Impuesto al Valor Agregado, que es para todos y se encuentra gravado con un 15%.
- **Principio de Capacidad Tributaria.**- Una vez que logramos satisfacer nuestras necesidades básicas, entonces sabremos cuanto será el monto de nuestra contribución pero sobre nuestro excedente.
- **Principio de Equidad.**- Radica en la igualdad ante la misma ley tributaria. Así los sujetos pasivos deben *tratarse* de una manera idéntica a lo concerniente a la hipótesis de causación, plazos de

⁵⁶ Mabarak Cerecedo, Doricela, *Op. cit.*, p. 67.

pago, deducciones, etcétera, debiendo sólo variar las tarifas tributarias de acuerdo a la capacidad de cada contribuyente para respetar este principio.

El pago de las contribuciones debe estar establecido en ley, las cuales se encuentra en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en donde ordena que todos los mexicanos y extranjeros, aunque expresamente no lo indique tenemos la obligación de contribuir para que el Estado pueda sufragar las necesidades sociales del país, otorgando una mejor calidad de vida para cada gobernado.

Sin embargo, la obligación de pago del impuesto debe tener como características principales la de los principios desarrollados en líneas anteriores, tomando en cuenta la capacidad tributaria con la que cuenta cada individuo, ya que de no ser así, se encontraría la autoridad fiscal violentando la garantía consagrada en este precepto constitucional.

3.4 Código Fiscal de la Federación.

El máximo ordenamiento jurídico de nuestro país es la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, documento por medio del cual se rigen los derechos y obligaciones del Estado y el gobernado, obteniendo así un pleno Estado de Derecho.

De esta manera, ninguna ley puede ser superior a la Carta Magna, ya que será la Ley Suprema de todo el país antes que otra. Tal afirmación se encuentra corroborada en el texto del artículo 133 del ordenamiento en comento:

Artículo 133.- Esta Constitución, las Leyes del Congreso de la Unión que emanen 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 jueces de cada estado se arreglarán a dicha Constitución, leyes y tratados, a pesar de las disposiciones en contrario que pueda haber en las constituciones o leyes de los Estados.

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, es por tanto, la ley más importante, ya que ella le da origen, validez y fundamento al resto de las leyes del país; después de ella, son todas secundarias.

Para el derecho fiscal, la ley es la fuente formal más importante ya que emana del Poder Legislativo, además de encontrarse en ella, el principio de legalidad constitucional de la norma jurídica en materia de contribuciones, pues se trata de un ordenamiento jurídico que ha pasado el proceso de creación de leyes, misma que contiene disposiciones de carácter abstracto, general, heterónimo y coercible.

Existen leyes federales y leyes ordinarias o locales. En el primer caso, serán aquellas reglamentarias de los preceptos constitucionales y obligan a su cumplimiento en todo el país. Algunas leyes federales son: la Ley del Impuesto sobre la Renta, la Ley Federal del Trabajo, entre otras.

Dentro del segundo supuesto las leyes ordinarias o locales también son leyes, pero no emanan de los preceptos constitucionales de manera directa, y sólo tienen vigencia en la entidad federativa para la cual fueron elaboradas. Entre estas leyes se encuentran los códigos como: el Código Civil, el Código Penal, el Código Fiscal, etcétera.⁵⁷

El código en general se distingue de cualquier otro ordenamiento jurídico, porque abarca una sola materia en forma amplia, facilitando su uso en la práctica. De acuerdo con lo expuesto, podemos decir que el código es una ordenación sistemática de preceptos jurídicos que tratan a una rama del derecho, que abarca de manera amplia y que fue creada por el Poder Legislativo.

La compilación más importante en materia fiscal, es el Código Fiscal de la Federación, ya que es un ordenamiento de carácter federal, que comprende de manera extensa el área fiscal, a través de sus diferentes capítulos y títulos, los cuales se refieren a los tributos, como son

⁵⁷ Soto Pérez, Ricardo, *Op. cit.*, p. 39-40.

disposiciones generales, facultades de la autoridad fiscal, recursos administrativos, infracciones, procedimientos administrativos, etcétera.

3.4.1 Visita Domiciliaria.

El objeto de estudio de la presente investigación, versa sobre la visita domiciliaria, misma que ya comentamos en capítulos anteriores, que se trata de una de las facultades de comprobación más recurridas por la autoridad fiscal, para verificar que el contribuyente cumpla con sus obligaciones fiscales.

Sin embargo, en el desarrollo del presente punto, la finalidad principal será analizar los requisitos de la orden que marca el Código Fiscal de la Federación en su artículo 38 en relación con el 43 del mismo ordenamiento, ya que en conjunto con los requisitos constitucionales que marca el artículo 16, párrafo I del Código de la Constitución Federal, se complementan la orden idónea para llevarse a cabo el acto de fiscalización.

3.4.1.1 Concepto.

Recordemos que la visita domiciliaria, será el acto que realice la autoridad administrativa para verificar que el particular cumpla con las disposiciones fiscales, así también cumplir con el objetivo que persigue la autoridad fiscal por medio de esta función, que es evitar la evasión de contribuciones.

De esta manera se faculta a la autoridad para:

- Comprobar que los contribuyentes o responsables solidarios han cumplido las disposiciones fiscales y ,
- En su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales.

Para llevarse a cabo la visita domiciliaria, se necesita primeramente de una orden que debe ser por escrito, y con los requisitos

constitucionales, así como los que dispongan las leyes respectivas al caso, que en materia fiscal serán los que ordene el Código Fiscal de la Federación, en sus artículos 38 y 43.

3.4.1.2 Artículo 38 y 43 del Código Fiscal de la Federación.

En el primer punto del presente capítulo analizamos los requisitos constitucionales que rigen a la visita domiciliaria, los cuales se encuentran dentro del artículo 16, párrafo I, XI en relación con el VIII. Pero a pesar de estos requerimientos, se necesitan otros que en materia fiscal son los que el Código Fiscal de la Federación señala en sus artículos 38 en relación con el 43.

De esta manera, el Código Fiscal de la Federación, detalla las exigencias para las visitas domiciliarias que establece la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, las cuales se traducen en derechos y obligaciones para los visitados, que deben cumplir durante el desarrollo de la inspección.

A continuación haremos referencia a los requerimientos del artículo 38, que son:

- I) Todos los actos administrativos emanados por la autoridad administrativa deben ser notificados a quien va a ser molestado por medio de una orden que debe constar por escrito impreso o digital, siempre que sea por autoridad competente; de no cumplir con esta exigencia, todo acto que se lleve a cabo será nulo.
- II) En el mandamiento escrito se debe indicar la autoridad que emitió el acto para observar si es competente; la finalidad es que el gobernado conozca la procedencia de la orden y su contenido, para que de no cumplirse con las exigencias de ley, intente hacer valer sus derechos y defenderse por medio de los recursos que existan.
- III) Debe estar fundado y motivado, así como expresar el objeto. El escrito ordenador debe tener la razón de su emisión, así como los preceptos

legales que facultan a la autoridad fiscal para ordenar y realizar la visita, además de citar las leyes de los impuestos a verificar, este último sería el objeto de la inspección fiscalizadora.

IV) Debe ostentar la firma autógrafa del funcionario. Dentro del mandamiento debe aparecer quien será la persona que debe obedecer el acto de molestia, señalando su nombre, pero en caso de no saberlo, los datos suficientes para identificarlo. Debe decir el tipo de responsable de acuerdo al artículo 26 de la ley en comento, sino establece la responsabilidad se puede impugnar. En el caso de resoluciones administrativas que consten en documentos digitales, deberán contener la firma electrónica avanzada del funcionario competente, la que tendrá el mismo valor que la firma autógrafa.

Hasta el momento nos damos cuenta que la única diferencia que hay con los requisitos constitucionales es en el caso de los medios digitales; sin embargo, de no ser por esta distinción no existiría ninguna discrepancia, pero existe una dentro del artículo 43 del Código Fiscal de la Federación, por lo que veremos el elemento que establece la diferencia con los requerimientos de la Constitución Federal.

El artículo 43 del Código Fiscal de la Federación señala que además de cumplir con todos los requisitos del artículo 38 del mismo ordenamiento la orden de visita debe incluir también las formalidades que exige el precepto en comento que son:

I) El lugar o lugares donde debe efectuarse la visita. En esta fracción, se refiere al domicilio fiscal señalado por el particular en el momento de registrarse en el padrón de contribuyentes; o bien, si no tiene domicilio fiscal el lugar a inspeccionar será en donde tenga el principal asiento de sus negocios, con fundamento en el artículo 10 del Código Fiscal de la Federación.

Esta fracción consta de dos partes, se refiere al aumento de lugares a visitar, en este caso deberá notificarse al visitado. Este aumento será únicamente al aumento de lugares y no de días, una vez que se lleva a

cabo la visita, siempre que haya notificado, se levanta la última acta parcial, pero no con esta acción se termina la visita, ya que dan parte a la autoridad de que existe más lugares dentro del mismo domicilio a inspeccionar.

Un ejemplo de lo expuesto es el siguiente: se halla otro piso en la casa y es parte del negocio, de esta manera la autoridad competente que emitió el acto, realiza una nueva orden donde indica el aumento de lugares, haciendo la siguiente aclaración, de que los visitadores sólo informan a la autoridad, ya que ellos no son autoridades y por lo tanto no pueden exigir nada.

II) Deberá tener el nombre de la persona o personas que deban efectuar la visita, las cuales podrán ser sustituidas, aumentadas o reducidas en su número en cualquier tiempo, por la autoridad competente. Básicamente se señalará el nombre de los auditores, debiendo identificarse, por medio de una credencial donde se exigen que integren las siguientes formalidades: el sello de la oficina, firma autógrafa de la autoridad, nombre idéntico del visitador, además de una fotografía de su rostro, la credencial debe concordar con los datos de la orden, además de estar vigente.

En el caso de sustitución de visitadores se debe notificar al visitado, pero cabe mencionar que si a la persona a la que sustituyeron continúa asistiendo a la diligencia correspondiente, se llama a la patrulla, puesto que se encuentra actuando de manera ilegal.

3.4.1.3 Artículo 42 fracción III, del Código Fiscal de la Federación.

Toda autoridad fiscal requiere de facultades de comprobación para poder cerciorarse si lo determinado por los contribuyentes es correcto o bien, para verificar el debido cumplimiento de sus obligaciones fiscales que están a cargo de ellos y que estas últimas se encuentran satisfechas en términos de la legislación tributaria.

En el Código Fiscal de la Federación, dichas facultades se encuentran reguladas en términos del artículo 42. Cabe señalar que a pesar de existir varias facultades dentro del precepto legal en comento, nosotros únicamente nos enfocamos a la fracción III, que se trata de la visita domiciliaria, donde se expresa lo siguiente:

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

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

Como ya se estudió en el primer capítulo, las autoridades fiscales son las únicas facultadas para desempeñar estas actividades y nunca los auxiliares de ellas. Este dato es importante en el momento en que la autoridad fiscal emite una orden debe ser competente, pues de no ser así, entonces el gobernado está en su derecho de no tolerar la visita, ya que la autoridad se encontrará violando sus garantías, pero de ser competentes se iniciará con la diligencia.

Sin embargo, a pesar de lo anterior, sabemos también que es necesario que la orden debe cubrir las formalidades del artículo 16 Constitucional y las del Código Fiscal de la Federación, artículos 38 en relación con el 43, tales como: debe constar por escrito, señalar la autoridad que lo emite debiendo ser competente, estar debidamente fundada y motivada, exprese el objeto de que se trate, debe estar firmada por el funcionario que la emitió, y el nombre de las personas a las que vaya dirigido, el lugar que ha de inspeccionarse y, por último, el nombre de los visitadores.

Consideramos que la inspección fiscal es la facultad más importante de las autoridades fiscales. Pero a pesar de serlo, causa una preocupación y molestia a los que deben de tolerar, primeramente por el personal de la

autoridad que es ajeno a las actividades del gobernado revisando todo lo que la orden indique, principalmente la contabilidad, y segundo, porque a menudo surgen problemas por parte de los visitadores, puesto que al no saber de leyes interpretan erróneamente las leyes fiscales, ocasionando violaciones a los derechos de los particulares y fuertes desembolsos para defenderse y nulificar la actuación de la autoridad fiscal.

Para que se inicie la diligencia, o sea, la visita domiciliaria, se necesita primeramente la notificación al contribuyente de la realización de esta facultad de la autoridad. Una vez que se notificó al particular, entonces, el día de la inspección los visitadores tendrán que identificarse de acuerdo a las formalidades que la ley contempla.

Un requisito indispensable para que formalmente se dé comienzo a la verificación de las disposiciones fiscales, es a través de la visita domiciliarias por medio del mandamiento escrito, emitido por autoridad competente en donde se deben cumplir también con los requisitos que en líneas anteriores se nombraron.

3.4.1.4 Artículo 44, Reglas de la Visita Domiciliaria.

Dada la importancia de esta facultad, siendo la más solicitada por la autoridad ya que puede cerciorarse del cumplimiento de las leyes tributarias por parte de los contribuyentes, la visita domiciliaria necesita estar perfectamente reglamentada para evitar abusos por parte de los visitadores, que únicamente actúan como simples auxiliares de la autoridad, y que no tienen más facultades que las que el mandamiento indica.

Por esta razón, la Constitución es el fundamento principal ante esta situación, protegiendo los derechos de los gobernados ante esta circunstancia, ordenando que se cumplan con las exigencias analizadas con anterioridad, mismas que el Código Fiscal de la Federación prevé para un mejor desempeño de la autoridad.

Es así como en términos del artículo 44 del Código Fiscal de la Federación, se establecen las reglas para la práctica de la visita domiciliaria. A éstas están sujetos tanto la autoridad como el visitado, los visitadores, los responsables solidarios y los terceros con él relacionados, siendo las formalidades las siguientes:

Artículo 44.- En los casos de visita 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.

La visita siempre se realizará en el domicilio fiscal, siendo éste el lugar que otorgaron en el Registro Federal de Contribuyentes o bien, donde se encuentre la principal fuente de ingresos en el caso de no tener un domicilio.

El lugar a visitar siempre debe estar en la orden de visita, especificando el número, la calle y colonia en que está ubicado, ya que ahí se desarrollará la diligencia.

Una vez ubicados en el domicilio, cabe la posibilidad de que los visitadores se percaten de que existen otros lugares a inspeccionar. En este caso, darán aviso a su superior para que él emita una nueva orden en donde se deberá especificar los lugares a visitar.

II. Notificación de los visitadores al visitado, de la práctica de la visita. De no encontrarse dejarán un citatorio con la persona que se encuentre en ese momento, para que al día siguiente el contribuyente espere la notificación de la orden de visita, de no ser así la visita se iniciará con quien se encuentre en el lugar a visitarse.

Los visitadores deben identificarse plenamente, mostrando la credencial al visitado, la que los acreditará como visitadores, los datos de la credencial deben ser los mismos que se encuentran en la orden de visita.

Esta fracción se refiere a la notificación de la orden de visita para empezar con la diligencia. Esto sería lo normal, pero en caso de no encontrar al visitado, dejarán un citatorio al visitado o su representante legal con la persona que se encuentre, para el día siguiente.

Si en el día y hora señalados no se presenta el interesado en el domicilio, la diligencia se llevará a cabo con quien se encuentre en el lugar. En el momento de la notificación, los visitadores pueden hacer una relación de toda la contabilidad. El contribuyente puede presentar aviso de cambio de domicilio fiscal una vez que recibió el citatorio.

Sin embargo, la visita se llevará a cabo en ambos domicilios, sin la necesidad de expedirse una nueva orden. En este caso, pensamos que existe una violación directa al artículo 16 de la Carta Magna, en cuanto a las formalidades que se exigen para la diligencia, ya que en este el artículo constitucional se ordena indicar el lugar a inspeccionar, limitándose la actuación de los visitadores en ese lugar.

De esta manera, la violación está en el hecho en que el artículo 44 del Código Fiscal de la Federación siendo una ley secundaria, ordena la no emisión de una nueva orden en caso de existir un cambio de domicilio fiscal del particular, ya que resulta incongruente no considerarse como ampliación de domicilio a examinar. En estos casos si sería necesaria la manifestación de una nueva orden donde se señalan los lugares a investigarse.

Si a juicio de los visitadores, existe la posibilidad de que el visitado se ausente o realice maniobras para impedir el inicio o desarrollo de la diligencia, procederán al aseguramiento de la contabilidad.

Asimismo, si descubren que existen bienes o mercancía producto de exportación, etcétera, que no ha sido manifestada pueden asegurar dichos bienes o mercancías por la autoridad correspondiente.

III. Al iniciarse la visita en el domicilio fiscal, los visitantes deberán de identificarse con 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 visita.

La identificación de los visitantes forma parte importante para el desarrollo de la inspección, puesto que si bien es cierto que son auxiliares de la autoridad, también lo es que los contribuyentes tienen el derecho de corroborar los datos suficientes para que toleren la visita.

Es decir, en el momento de la llegada de los visitantes al domicilio del particular, deben mostrar su credencial para acreditar que son ellos los encargados de efectuar el acto de fiscalización. Este documento deberá reunir las formalidades que se encuentran en la orden de visita, mismas que se trataron en puntos anteriores.

En el caso de no cumplir con las formalidades que se establecen para la credencial, trae como consecuencia que el particular en uso de sus derechos interponga algún medio de defensa, e incluso oponerse a la visita fiscal, por no tener la certeza que actuarán de manera legal.

Pero, siempre que los visitantes se identifiquen de manera idónea, será el inicio de la inspección fiscal, en donde de manera inmediata se le requerirá al sujeto con quien se lleve a cabo la diligencia, el nombramiento de dos testigos, con la finalidad de dar fe a todo lo que suceda durante la visita, ya que ellos deben estar presente desde el inicio de la visita domiciliaria, debiendo firmar al final, el acta circunstanciada donde se narran los hechos efectuados en el domicilio fiscal.

Sin embargo, existe la posibilidad que los testigos no quieran actuar como tal, o bien, que el visitado se niegue a designar a los testigos. En ambos casos, los visitantes están autorizados a designar a los testigos, haciendo constar esta situación en el acta que se levante, sin generar

consecuencia alguna en los resultados de la visita, es decir no se invaliden los hechos legales.

Los testigos pueden ser sustituidos en cualquier momento de la diligencia por no comparecer al lugar donde se esté llevando a cabo la visita, por ausentarse de él antes de la conclusión de la diligencia o por propia voluntad, al manifestar no seguir actuando como testigo. En estos supuestos, el visitado tiene el derecho de nombrar a otros testigos, y como en el párrafo anterior, ante su negativa o impedimento, los visitadores los nombrarán.

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

Este punto se da para casos de impuestos coordinados cuya revisión estuviera llevando a cabo el fisco federal y pidiera la colaboración del fisco local o viceversa.⁵⁸

3.4.1.5 Artículo 45, Obligaciones de los visitados.

En el artículo 45 del Código Fiscal de la Federación, se prevé la obligación de los visitados y los derechos de los visitadores. Es así como este precepto señala los casos en que los visitadores pueden obtener copia de la contabilidad, ocasionando la principal obligación al visitado que es proporcionar la contabilidad, así como también cualquier otro tipo de documento que le exija el visitador, siempre que se encuentre manifestado en la orden por la autoridad correspondiente, además, en caso de tener

⁵⁸ Rodríguez Lobato, Raúl, *Op. cit.*, p. 219.

mercancía el particular, deberá otorgar papeles tales como: las facturas entre otras, para comprobar su legalidad dentro del país.

En caso de que el contribuyente lleve su contabilidad a través de sistema electrónico siempre que se encuentre autorizado por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, deberán poner a disposición de los visitadores el equipo de cómputo, auxiliándolos en el desarrollo de la visita.

Ahora bien, los visitadores podrán obtener copia de la contabilidad y todos aquellos papeles relacionados con el cumplimiento de las leyes fiscales para cotejar con los originales, en los siguientes casos:

I Que el visitado o su representante legal o bien, quien se encuentre en el lugar de la visita se niegue a recibir la orden.

En este supuesto no se manifiesta cómo debe actuar el visitador ante tal circunstancia; sin embargo, la ley, previniendo esta situación, ordena que se debe otorgar copia de la contabilidad; pero si recordamos en el punto anterior hablamos que a pesar de la negativa por los sujetos mencionados, se puede realizar la visita de inspección.

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

Sabemos la importancia que tiene la contabilidad de los contribuyentes, ya que es la manera de comprobar al fisco que han cumplido con sus obligaciones de carácter fiscal. Así mismo, debemos señalar que se necesitan cubrir formalidades indispensables para que la contabilidad que se efectúe por medio de papeles, libros y sistemas electrónicos puedan autorizarse por la autoridad y así, en caso de necesario ser un medio de prueba durante un juicio.

Ahora bien, para llevar los libros de contabilidad, se necesita que en la Secretaría de Hacienda y Crédito Público les pongan un sello y también

les dan un folio, para que de esta manera no falten hojas, es decir, no arranquen datos; además, se deben autorizar estos libros contables.

III. Que existan dos o más sistemas de contabilidad con distinto contenido, sin que se puedan conciliar con los datos que requieren los avisos o declaraciones presentados.

En este supuesto se presume que hay omisión de impuestos por parte del particular en el momento en que los medios de comprobación de las disposiciones fiscales, tales como los sistemas electrónicos, facturas, libros contables todos ellos autorizados, no coinciden con los datos de las declaraciones.

IV. Que se lleven dos ó más libros sociales similares con distinto contenido.

Básicamente se habla de llevar dos libros sociales, libros mercantiles, libros de socios, etcétera, es decir, de la doble contabilidad, misma que se encuentra prohibida por la ley.

V. Que no se hayan presentado todas las declaraciones periódicas a que obligan las disposiciones fiscales, por el período al que se refiere la visita.

Esta fracción se refiere a las declaraciones trimestrales, provisionales o periódicas, en caso de haberlas hecho se dará una copia de la contabilidad.

VI. Que los datos anotados en la contabilidad no coincidan o no se puedan conciliar con los asentados en las declaraciones o avisos presentados o cuando los documentos que amparen los actos o actividades del visitado no aparezcan asentados en dicha contabilidad, dentro del plazo que señalen las disposiciones fiscales, o cuando sean falsos o amparen operaciones inexistentes.

Una vez más resalta la importancia de la contabilidad, ya que éste es el medio idóneo para comprobar si se ha cumplido con las disposiciones fiscales.

Sin embargo, cabe señalar que también los datos aportados en los libros contables deben coincidir con las declaraciones que se han efectuado frente al fisco, para evitar una evasión de impuestos.

VII. Que se desprendan, alteren o destruyan parcial o totalmente, sin autorización legal, los sellos o marcas oficiales colocados por los visitadores o se impida por medio de cualquier maniobra que se logre el propósito para el que fueron colocados.

En este supuesto se habla básicamente del aseguramiento de documentos, bienes e inclusive de las mercancías.

VIII. Que cuando el visitado sea emplazado a huelga o suspensión de labores, en cuyo caso la contabilidad sólo podrá recogerse dentro de las cuarenta y ocho horas anteriores a la fecha señalada para el inicio de la huelga o suspensión de labores.

Los que podrán recoger la contabilidad son los patrones, o su representante legal, y no los visitadores.

En ningún caso la autoridad fiscal podrá recoger la contabilidad del visitado, ya que debe estar siempre en el domicilio fiscal, pero previa autorización de la autoridad o cuando se presente una causa como la de esta fracción, podría tener una copia certificada de la contabilidad del visitado.

IX. Que el visitado, su representante legal o la persona con quien se entiende la visita se niega a permitir a los visitadores el acceso a los lugares donde se realiza la visita; así como a mantener a su disposición la contabilidad, correspondencia o contenido de cajas de valores.

Respecto a este punto se debe levantar un acta parcial, donde se narre todo lo ocurrido.

Finalmente, se dieron cualquiera de los supuestos anteriores, entonces se obtuvo una copia de la contabilidad del particular, los visitadores se las llevan a las oficinas de la autoridad competente, entonces se convierte de visita domiciliaria a una revisión de gabinete o también nombrada revisión de escritorio.

Un ejemplo del párrafo anterior es: en el caso de que estalle la huelga, como no se puede sacar la contabilidad del domicilio fiscal por la autoridad fiscal, entonces la visita domiciliaria se termina, pero obtienen copias de la contabilidad del visitado para continuar con sus facultades de comprobación, pero se las llevan a sus oficinas de la autoridad, para dar inicio a la revisión de gabinete.

De manera que por no poder continuar con la visita domiciliaria en el domicilio fiscal del particular, se llevará a cabo en la oficina de la autoridad, sin olvidar que se debe levantar un acta parcial en el domicilio donde se hagan constar los hechos, y una vez que se termine con la revisión en las oficinas de la autoridad, se deberá levantar un acta final para que tenga validez todo lo actuado.

3.4.1.6 Artículo 46, Desarrollo de la Visita Domiciliaria.

Durante la visita domiciliaria ocurren numerosos hechos de los cuales es indispensable dejar constancia, y para tal efecto, la ley previene el levantamiento de diversas actas donde se hacen constar los hechos ocurridos, con todos sus pormenores, así como las personas involucradas, documentos, etcétera; es decir, son actas circunstanciadas que describen absolutamente todo cuanto ocurre en la práctica de la diligencia.

Es así como el artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, establece las reglas conforme a las cuales se deberá desarrollar la visita domiciliaria, ya que en el caso en que no se cumplan estas formalidades

por parte de la autoridad puede traer como consecuencia que resulte ilegal todo lo actuado, ya que se encontraron con irregularidades en el cumplimiento de las obligaciones de los visitadores.

El artículo 46 del Código Fiscal de la Federación dispone lo siguiente:

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

1 De toda visita domiciliaria se levantará acta circunstanciada; en ella se harán constar los hechos u omisiones conocidos por los visitadores. Los hechos contenidos en tales actas dan prueba plena sobre la existencia de los mismos.

La orden de visita domiciliaria siempre se deberá llevar a cabo en el domicilio fiscal y no en alguna sucursal o bodega que sea propiedad del visitado; la razón es que la contabilidad del negocio siempre deberá estar dentro de las instalaciones principales del particular sin poder salir de ellas; en este caso, el domicilio fiscal del contribuyente que otorgó en el Registro Federal de Contribuyentes.

Sin embargo, cabe mencionar que más adelante observamos que existe la posibilidad de que se lleven a cabo simultáneamente la visita en otros lugares que forman parte del negocio principal.

Ahora bien, para salvaguardar los derechos de los gobernados y cumplir con lo establecido en el artículo 16 Constitucional, párrafo I, de toda visita se tiene que levantar un acta que se llama de inicio, en donde los testigos firmarán esta acta con la finalidad de brindar una mayor seguridad de todo lo actuado por los visitadores a pesar de no ser la única acta que tendrá que levantarse.

Cabe señalar, que es obligación de los visitadores levantar acta de toda la visita en el domicilio fiscal, así sea diariamente, para que los testigos puedan estar enterados de la labor de los inspectores.

Todos los hechos u omisiones que sucedan en el desarrollo de la inspección fiscal, deben constar en el acta parcial firmándola por los

testigos. En esta segunda parte de la fracción, la carga de la prueba acerca de las irregularidades que se encuentran en actas la tiene el visitado; pero de encontrarse que los hechos en actas son únicamente suposiciones del visitador, sólo se necesita que el visitado manifieste que no son ciertas para que la carga de la prueba la tenga la autoridad.

II Cuando dos o más lugares sean visitados en forma simultánea.

Esta fracción es de vital importancia ya que se refiere a la visita simultánea, sin embargo, presenta varios problemas puesto que consideramos que el Código Fiscal de la federación no es muy explícita y se torna confusa al decir que para estos casos se requieren de dos testigos en cada establecimiento del visitado, levantándose acta parcial al respecto.

La aclaración se encuentra en que si bien es cierto se necesitan de dos testigos, también lo es que se presentarán en el siguiente establecimiento cuando se dé por finalizada la primera inspección del primer lugar a visitar, y una vez concluida pasarán al siguiente establecimiento para poder dar fe de los hechos, puesto que no se trata que mientras se está realizando la inspección en el primer lugar, existan otros testigos en los demás lugares a visitar ya que siempre deben ser los mismos.

III: Aseguramiento de la contabilidad.

Se podrá asegurar la contabilidad, correspondencia o bienes que no están registrados en la contabilidad. Para efecto de asegurar ésta, podrán sellar o colocar marcas en la propia contabilidad, documentos, bienes, muebles, archiveros u oficinas donde se encuentren, dejándolos en calidad de depósito con el visitado o la persona con quien se entienda la diligencia. Deberán practicar un inventario, previo el aseguramiento, siempre y cuando no impida la realización de actividades del visitado; en este caso, no se impide la realización de actividades del visitado cuando se asegure la

contabilidad y documentos no relacionados con las operaciones del mes en curso y los dos anteriores.

Esta fracción señala que en el caso de aseguramiento de la contabilidad, los visitadores deben considerar que no afecte al particular para seguir con sus actividades cotidianas, además que tiene la obligación de realizar un inventario de todo aquello que se guardará en cajas cerradas con sellos oficiales, dejando al visitado, a su representante legal o con quien se entienda la diligencia, como depositario de todo lo asegurado.

En caso de que el contribuyente necesite algún documento de su contabilidad, y el visitador no pueda llevárselo, en este supuesto deberá el particular darle una copia del documento al auditor.

IV. Actas parciales o complementarias para hacer constar hechos o circunstancias de todo lo ocurrido en el desarrollo de la visita.

La primera parte de esta fracción señala que existen dos tipos de actas que son: parciales y complementarias.

Las actas parciales serán aquellas que se levantarán después de haber iniciado con el acta de inicio, además de que formarán parte de toda la labor desarrollada en la visita domiciliaria hasta llegar con la que da término a la misma, que será el acta final, en las que se asentarán los hechos, omisiones e irregularidades que observan los visitadores, así como la solicitud de datos e informes o documentos solicitados al gobernado, o también, el aumento o sustitución de visitadores.

Una vez que se levanta el acta final, se entenderá que se da por terminada la visita domiciliaria.

Las actas complementarias son aquellas que como su mismo nombre lo indica son el complemento de las actas parciales, pero en este tipo de actas sólo se levantan siempre que se omitió por olvido algún hecho en las actas parciales, ya que en esta últimas actas, una vez que están firmadas no se puede agregar nada.

El segundo párrafo del precepto en comento, establece que cuando en el desarrollo de la visita, los visitadores se percatan de hechos u omisiones que se deriven del incumplimiento de obligaciones fiscales, tendrán que encontrarse en actas parciales. En este caso el particular tiene veinte días entre la última acta parcial y el acta final para desvirtuar lo que se hizo constar en la última acta parcial, presentando libros, y documentos que comprueben lo contrario, es decir el cumplimiento de las obligaciones fiscales del gobernado.

Como el tercer párrafo de la fracción en comento expresa: que en caso de que el visitado no presente pruebas documentales ni escrito en que trate de desvirtuar los hechos u omisiones en la última acta parcial, se tendrán por consentidos los hechos, pero no significa que no pueda impugnar la resolución que se dicte en su perjuicio por no presentar prueba alguna para refutarlos.

El cuarto párrafo de esta fracción se refiere a los artículos 215 y 216 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, mismos que hablan de las facultades de los preceptos en comento, así como el plazo transcurrido entre la fecha de la última acta parcial y el acta final.

El quinto párrafo de la multicitada fracción indica: de la información confidencial del contribuyente, en donde dentro, de un plazo no mayor de quince días hábiles contados a partir de la fecha de la última acta parcial, el particular podrá designar dos representantes para tener acceso a la información confidencial obtenida por terceros respecto de operaciones comparables que afecta la posición competitiva de dichos terceros.

La designación debe hacerse por escrito, presentándose ante la autoridad fiscal competente, si el contribuyente omite la designación de los representantes, entonces se tendrá por consentida la información confidencial proporcionada por los terceros.

Ahora bien, continuando con el tema de la información confidencial, entonces observamos que el párrafo sexto nos dice: que una vez que se presentó la designación de los representantes por el particular, estos

últimos tendrán acceso a la información proporcionada por los terceros desde ese momento y hasta los cuarenta y cinco días hábiles posteriores a la fecha de la notificación.

Los representantes podrán ser sustituidos, siempre que se le notifique a la autoridad fiscal competente. Asimismo, se levantará acta circunstanciada en donde la autoridad fiscal especificará las características de la información consultada por él o por sus representantes.

El visitado, por lo general, nombra para sus representantes a un contador y a otro que sea un abogado, para que juntos establezcan su punto de vista, por ser estudiosos del tema.

El séptimo párrafo de la fracción IV del artículo 46, establece el plazo de la responsabilidad que deben tener aquellas personas que usen o divulguen la información obtenida de los documentos que conforman la información confidencial; los sujetos a los que se refiere este párrafo son los representantes del contribuyente, así también él mismo, actuando como responsable solidario por los perjuicios que se deriven del mal uso de esa información.

Cabe mencionar que en este punto el legislador omitió a los visitadores como responsables del uso de la información a la que fueron expuestos, ya que ellos mismos pueden incurrir a las infracciones que se pueden cometer durante el plazo de cinco años que se tiene para los representantes del contribuyente.

Finalmente, el último párrafo de esta fracción, indica que en el caso de revocación de representantes para acceder a la información confidencial, no libera al representante ni al contribuyente de su responsabilidad a la que se refiere en el párrafo anterior.

Levantamiento de actas en las oficinas de la autoridad fiscal, fracción V, del artículo en comento.

En el caso en que para la autoridad fiscal le resulte imposible continuar con el ejercicio de sus facultades de comprobación en el domicilio

del visitado, podrán levantarse las actas en las oficinas de la propia autoridad, y al efecto, le será notificada previamente al visitado, en los siguientes casos:

a) Cuando el visitado al día siguiente de levantarse el acta de inicio desocupa el local y desaparece.

b) Cuando los contribuyentes niegan su cooperación con los visitadores, no permitiendo el desarrollo adecuado de la visita domiciliaria.

c) Cuando los contribuyentes cambian continuamente de domicilio sin notificarle a la autoridad.⁵⁹

En estos casos, los visitadores deberán notificar esta circunstancia que los obliga a levantar actas en las oficinas, previo citatorio que para ello se entregue al contribuyente o a su representante o con quien se haya entendido la diligencia.

Cierre del acta final, fracción IV.

En caso de no presentarse el visitado o su representante legal para el cierre del acta final en las oficinas, previa notificación especificando fecha y hora, se levantará el acta ante quien esté presente en lugar del visitado, firmando ellos el acta.

Si el visitado, la persona con quien se entendió la diligencia o los testigos no comparecen o se niegan firmar el acta, esta circunstancia se asentará en el acta sin afectar su validez y valor probatorio.

Cuando procede nueva orden de visita domiciliaria, fracción VII.

Una vez concluida la visita en el domicilio fiscal, para iniciar otra a la misma persona, se requiere de una nueva orden, inclusive, cuando las facultades de comprobación sean por el mismo ejercicio y por las mismas contribuciones.

Este caso se presenta cuando la autoridad, en general, durante la visita notó anomalías en su desarrollo, es decir, cuando los visitadores en

⁵⁹ Margain Manautou, Emilio, *Op. cit.*, p. 199.

conjunto con el contribuyente, estuvieron en contubernio; cuando la autoridad no percibió contribuciones no declaradas; por realizar operaciones celebradas por el contribuyente de las que no se percató en la primera visita, etcétera.

CAPÍTULO 4

LOS VISITADORES COMO SERVIDORES PÚBLICOS PARA EFECTOS DE SER CONSIDERADOS COMO AUTORIDADES EN EL DESARROLLO DE UNA VISITA DOMICILIARIA.

4.1 Artículo 108 Constitucional.

El análisis que hemos proporcionado a esta investigación, concluirá con la realización de este capítulo, donde expondremos nuestra propuesta con la finalidad de darle solución al problema de que los visitadores no son considerados como servidores públicos, ya que no se encuentran regulados en ninguna ley, siendo así nuestro tema en estudio.

Con este supuesto, nuestro objetivo principal será demostrar los beneficios que se lograrían para el Estado y los particulares, con el hecho de que los visitadores funjan como servidores públicos para efectos de ser considerados como autoridades únicamente durante el desarrollo de una visita domiciliaria, y no ser solo simples auxiliares de la autoridad.

Lo anterior, se deriva por el siguiente motivo. Sabemos que los visitadores en el momento de practicar la visita representan a la autoridad competente; sin embargo, en ocasiones cometen violaciones al desarrollo de la misma, y si bien es cierto que existen los medios de defensa suficientes para restituirle al particular su esfera jurídica violada, también lo es que, en caso de tener una sentencia favorable para el gobernado, los visitadores son los únicos que no tienen ninguna responsabilidad por la que tengan que responder, sino que en este caso será para la autoridad correspondiente.

Ahora bien, siempre resulta controversial el tema del servicio público, en particular para quienes lo representan, refiriéndonos a todos los servidores públicos de la Administración Pública, ya sean funcionarios o empleados que son los responsables del buen funcionamiento del país a través del correcto desempeño de sus funciones.

En teoría, todo lo anterior debería cumplirse, pero la realidad es otra; hoy en día, ya que a través de los diversos medios de comunicación nos enteramos de los malos manejos que realizan, trayendo grandes

consecuencias económicas, además de la desconfianza que se ocasiona entre la población.

Numerosos han sido los intentos por restituir la reputación de los servidores públicos a través de leyes para otorgarles una sanción, pero con esta solución no se ha logrado erradicar esta problemática, ya que existen muchas lagunas en la ley al respecto, iniciando por no señalar de manera adecuada quiénes deben ser considerados como servidores públicos.

De acuerdo a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en su artículo 108, señala que deben ser considerados como servidores públicos:

a) Los representantes de elección popular como: el Presidente de la República, los Senadores propietarios y suplentes al Congreso de la Unión, los Diputados propietarios y suplentes al Congreso de la Unión, los miembros, propietarios y suplentes, de la Asamblea Legislativa del Distrito Federal y el Jefe de Gobierno del Distrito Federal.

A pesar que este supuesto señala que serán servidores públicos aquellos que son representantes de elección popular, sin determinar si lo son los suplentes de los diputados, senadores y miembros de la Asamblea Legislativa, consideramos que deben ser considerados como tales no importando si se encuentran en ejercicio de sus funciones, ya que en algún momento pueden hacer uso del cargo que le corresponda.

b) Los miembros del Poder Judicial de la Federación como: los Ministros de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, los Magistrados Unitarios y Colegiados de Circuito y los Jueces de Distrito.

c) Los miembros del Poder Judicial del Distrito federal como: los Magistrados y Jueces del Fuero Común del Distrito Federal.

d) En el Instituto Federal electoral, el Consejero Presidente, los Consejeros Electorales y el Secretario Ejecutivo.

El autor Sergio Ortiz, señala que para el caso del Instituto Federal Electoral, no todos son considerados como servidores públicos sino únicamente aquellos que en atención a su naturaleza jurídica y política del

instituto, guardan una relación laboral con los órganos de gobierno por haberla formalizado previamente al ostentar el carácter de representantes populares, con excepción de los integrantes de los partidos políticos y a los ciudadanos.⁶⁰

e) Por último, los funcionarios y empleados públicos, y en general, toda persona que desempeñe un empleo, cargo o comisión, de cualquier naturaleza en la Administración Pública Federal o en el Distrito Federal.

En resumen, son servidores públicos todas aquellas personas que como funcionarios, empleados o trabajadores de base desempeñen un empleo, cargo o comisión en el Poder Judicial de la Federación, en el Poder Judicial del Distrito Federal, en el Poder Legislativo Federal y en la Asamblea Legislativa del Distrito Federal; así también a todos los que integran la Administración Pública Federal, es decir, los que se encuentran dentro del Poder Ejecutivo.

Así, de manera general, hemos hecho mención de quiénes son considerados servidores públicos, a los que definimos como aquellas personas físicas que establecen una relación laboral con el Estado mediante un nombramiento expedido por el órgano administrativo competente con la finalidad de desempeñar un empleo, cargo o comisión en el Gobierno Federal, en el Gobierno del Distrito Federal, en los Gobiernos Estatales o Municipales.

Es importante señalar que existe diferencia entre un funcionario y un empleado, ya que ambos a pesar de trabajar para la Administración Pública Federal, no tienen las mismas facultades así como responsabilidades, puesto que cada uno cuenta con actividades diversas para poder establecer una relación entre el particular y el Estado logrando el bienestar social.

Las diferencias que se perciben entre el funcionario y el empleado público: es que el primero actúa en representación del Estado en las relaciones externas de la Administración con los administrados,

⁶⁰*Op. cit.*, p. 3 y 4.

expresando ante los últimos la voluntad del primero; el segundo es aquel que prestando sus servicios a la Administración, sólo actúa exclusivamente en las relaciones internas de la misma Administración.

Al respecto, el autor Andrés Serra Rojas expresa que el funcionario público se caracteriza por expresar y participar en la formación estatal, decidiendo y llevando a cabo sus determinaciones por su carácter representativo al participar en los actos públicos, por no recibir en algunas legislaciones una retribución, y por ejecutar las disposiciones legales especiales de su investidura, es decir, tienen la facultad de ordenar y decidir. En cambio el empleado aparece como un mero ejecutor, sin facultades determinadas, o que ejercen por delegación o reglamentariamente.⁶¹

Para lograr entender quienes son considerados como funcionarios, serán aquellos que desarrollan y ejecutan las funciones del estado y quienes con sus facultades pueden ejercer actos de gobierno y de autoridad por su jerarquía. A continuación daremos una clasificación de ellos, siendo los siguientes:

a) Funcionarios electos.- Son los representantes de elección popular que se renuevan periódicamente de acuerdo a las disposiciones aplicables a cada caso, un ejemplo es dentro del Poder Ejecutivo, donde el único servidor público electo popularmente es el Presidente de la República, y en el Congreso lo son los senadores y los diputados.

b) Funcionarios designados.- Son aquellos designados por otros servidores públicos de mayor jerarquía, o miembros de otro poder público, como en el caso de los Ministros de la Suprema Corte de Justicia, que son escogidos por el Presidente de la República, sometiendo al Senado para su aprobación y designación del cargo respectivo; otro caso sería el Procurador General de Justicia, empleados superiores de Hacienda, entre otros.

⁶¹ Serra Rojas, Andrés, *Derecho Administrativo*, Decimosexta edición, México, Ed. Porrúa, 1995, p.392-393.

c) Funcionarios que gozan de inmunidad procesal.- Son aquellos a los que se refiere el artículo 111 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; es decir, mientras duren en su cargo, no puede ser ejercida en su contra acción penal.

d) Trabajadores al servicio del Estado.- En esta caso la ley laboral aplicable que regula las relaciones entre los Poderes de la Unión, el Gobierno del Distrito Federal y los organismos descentralizados y sus trabajadores o empleados que tengan a su cargo funciones de servicios públicos, es la Ley Federal de los Trabajadores al Servicio del Estado. De esta manera, el artículo 3, del ordenamiento en comento define a los trabajadores como: toda persona que presta un servicio físico, intelectual o de ambos géneros, en virtud de nombramiento expedido o por figurar en las lista de raya de los trabajadores temporales, dividiéndose en dos grupos:

I.- Trabajadores de confianza.- De acuerdo al artículo 5 de la Ley burocrática, para el caso de los servidores públicos adscritos al Poder Legislativo Federal y al Poder Ejecutivo Federal y complementariamente, la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación para el caso de los servidores públicos, se reputan como trabajadores de confianza:

- *En el Poder Legislativo Federal.-* En la Cámara de Diputados: el Oficial Mayor, el Director General de Departamentos y Oficinas, el Tesorero General, el Director General de Administración, etcétera. En la Cámara de Senadores: Oficial mayor, Tesorero y Subtesorero. En la Contaduría Mayor de Hacienda: el Contador y el Subcontador Mayor, los Directores y Subdirectores, los jefes de departamento, los auditores y los asesores.
- *En el Poder Ejecutivo Federal.-* Aquellos que integran la planta de la Presidencia de la República, los que nombra el Presidente de la República, los que ocupen puestos de dirección con facultades de mando, inspección, vigilancia o

fiscalización, manejen fondos y valores federales cuando tengan la facultad de disponer de ellos, los auditores que dependan del presupuesto de las áreas de auditoría, los que brinden asesoría o consultoría a Secretarios, Subsecretarios, Oficiales Mayores, Coordinadores Generales o Directores Generales en las dependencias o entidades de la Administración Pública Federal, estén adscritos de manera presupuestaria a las ayudantías o secretarías, secretarios particulares de los Secretarios, Subsecretarios, Oficiales Mayores, Coordinadores Generales o directores generales de la Administración Pública Federal, los agentes del Ministerio Público Federal y del Distrito Federal, los agentes de la policía judicial y los de la policía preventiva.

- *En el Poder Judicial de la Federación.*- En la Suprema Corte de Justicia: el Secretario General de Acuerdos, el Subsecretario General de Acuerdos, los Secretarios de estudio y Cuenta, los Secretarios y Subsecretarios de sala, los secretarios auxiliares de acuerdos, los actuarios, la persona o personas designadas por el Presidente de la Suprema Corte de Justicia para auxiliarlo en la administración, el Coordinador de Compilación y Sistematización de Tesis, y los Directores Generales. En los órganos restantes del Poder Judicial de la Federación: Secretarios Ejecutivos, Secretarios de Comisiones, Secretarios Técnicos, titulares de los órganos auxiliares, coordinadores generales, directores generales, directores de área, defensores de oficio, personal técnico de la Visitaduría Judicial y de la Contraloría del Poder Judicial de la Federación, subdirectores, jefes de departamento, oficiales comunes de partes, personal de apoyo y asesoría de los servidores públicos del nivel de Directores generales o superior, cajeros, pagadores y todos aquellos que tengan a su

cargo funciones de vigilancia, control, manejo de recursos, adquisiciones o inventarios.

II. Trabajadores de base.- Son aquellos que no se encuentran en la enumeración anterior, además de estar regulados por el apartado B del artículo 123 de la Carta Magna. Una de las características principales de los trabajadores de base es la inamovilidad, es decir, no pueden ser cesados sino es por alguna de las cinco causas que se encuentran en el artículo 46 de la Ley burocrática, que se les considera como justificadas para proceder el cese o separación definitiva del empleo, cargo o comisión que desempeñe el trabajador sin responsabilidad para el Estado.

Para finalizar, podemos señalar que en términos generales todos los servidores públicos son empleados o trabajadores en tanto que desarrollan una actividad física o intelectual a cambio de una contraprestación, sin embargo, la diferencia de un servidor a otro radica en la jerarquía que tiene cada uno para poder delegar facultades y responsabilidades de acuerdo a la naturaleza de su trabajo en la Administración Pública Federal.

Como se puede observar, los visitantes no se encuentran dentro de ninguna clasificación de los servidores públicos, ya que ellos simplemente actúan como auxiliares de la autoridad, en este caso el Administrador correspondiente, ya que a ellos se les paga por cuenta de su jefe inmediato, es decir, este último.

Todos los trabajadores del Estado deben tener un nombramiento, desde aquél con menor jerarquía hasta el titular del Ejecutivo Federal, independientemente de que sean trabajadores de confianza, de base, empleados o funcionarios públicos.

El nombramiento tiene el carácter de reconocimiento para el empleado o funcionario público que le otorga el Estado, con la finalidad de establecer una relación laboral entre ambas partes, para que de este modo una de las partes, es decir, el funcionario público o empleado, se

responsabilice de su actuación frente al Estado y a los gobernados, obligándolo a cumplir con las disposiciones legales que determinan su actuación, y a responder de manera legal en caso de incumplimiento.

Con base en el artículo 15 de la Ley Federal de los Trabajadores al Servicio del Estado, el nombramiento debe reunir los siguientes datos:

- Nombre, nacionalidad, sexo, estado civil y domicilio del servidor público;
- La determinación precisa de los servicios que debe brindar;
- El carácter del nombramiento. Si es definitivo, interino, provisional o por tiempo fijo o por obra determinada;
- La duración de la jornada de trabajo;
- El sueldo y demás prestaciones que deberá percibir el trabajador;
- El lugar en que prestará sus servicios.

Una vez que el nombramiento es aceptado por el trabajador del Estado, lo obliga a cumplir con las obligaciones que su cargo le exija; así también a las consecuencias que sean conforme a la ley cuando incurra en alguna falta. De esta manera, la expedición del nombramiento formaliza la relación jurídico laboral que tiene con el Estado.

Como queda claro, existen diferencias determinantes entre un funcionario público y un empleado; sin embargo, hasta el momento a pesar de haber estudiado la clasificación de los servidores públicos, en ninguno de estos nombramientos se encuentran los visitadores.

Pues bien, esto es en razón de que los visitadores cobran sus servicios a las autoridades fiscales con cargo a la partida de honorarios. Es decir, en el momento de examinar los contratos que relacionan a ambas partes, se tiene como resultado que las autoridades fiscales les pagan honorarios y no sueldos o salarios.

Al respecto, el artículo 8, de la Ley Federal de los Trabajadores al Servicio del Estado del apartado B) del artículo 123 Constitucional dispone lo siguiente:

Artículo 8.- Quedan excluidos del régimen de esta ley: los empleados de confianza a que se refiere el artículo 5; los miembros del Ejército y Armada Nacional con excepción del personal civil de las Secretarías de la Defensa Nacional, y de Marina, el personal militarizado o que se militarice legalmente; los miembros del Servicio Exterior Mexicano; el personal de vigilancia de los establecimientos penitenciarios, cárceles o galeras y aquellos que presten sus servicios mediante contrato civil o que sean sujetos al pago de honorarios.

Con este fundamento, observamos que las personas sujetas al pago de honorarios se encuentran excluidas del régimen de la Ley Federal de los Trabajadores al Servicio del Estado, reglamentaria del apartado B) del artículo 123 de la Ley Suprema, esto es, que no son consideradas como trabajadores al servicio del Estado, motivo por el cual las mismas no son empleados o funcionarios públicos.

Una de las razones por la que los visitadores no son considerados como trabajadores al servicio del Estado, es que legalmente las únicas personas que pueden cobrar honorarios son las personas físicas profesionistas, o que prestan sus servicios personales en forma independiente, lo que significa inscribirse en el Registro Federal de Contribuyentes, con un domicilio fiscal manifestado, en donde ofrecen sus servicios personales al público en general.

Si los visitadores cobran honorarios a las autoridades fiscales, ello significa que legalmente no son trabajadores a servicio del Estado, ni tampoco empleados o funcionarios públicos, sino son simples particulares, que en ocasiones no tienen la preparación debida; por tanto, en el momento de realizar la visita domiciliaria cometen faltas durante su desarrollo, trayendo grandes consecuencias para la autoridad y el contribuyente.

Recordemos que la principal finalidad de la autoridad fiscal al mandar ejecutar la visita domiciliaria es el comprobar el debido

cumplimiento de las disposiciones fiscales, siempre que cumplan con los requisitos que exige la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en su artículo 16 párrafo I y los artículos 38 en relación con el 43 del Código Fiscal de la Federación como su ley Reglamentaria.

Sin embargo, en caso de no seguir el procedimiento debido para la inspección, el particular puede recurrir a los medios de defensa que la ley otorga, pero resulta también que en este caso, los visitadores son quienes representan a la autoridad, ya que ellos sólo ejecutan la orden de su superior, y son estos últimos quienes deben responder legalmente ante cualquier situación que se presente en caso de entablar un procedimiento legal para restituirle al gobernado su esfera jurídica violada.

De esta manera, pensamos que no sólo la autoridad es quien debe responder por las violaciones cometidas en la visita domiciliaria, sino también sus ejecutores, es decir los visitadores, ya que ellos como representantes de la autoridad deben tener una mejor preparación en todo sentido para desarrollar de manera eficaz su trabajo.

Por esta razón, la manera de tener un mayor control sobre los visitadores, es considerarlos como empleados, otorgándoles un sueldo y demás derechos y obligaciones que traiga consigo el presente reconocimiento, pretendiendo así un mejor desempeño del Estado en general frente a los gobernados.

4.1.1 Ley Federal de Responsabilidades Administrativas

Para comprender con más exactitud la razón por la cual consideramos necesario que los visitadores sean servidores del Estado, es pertinente hablar de la Ley Federal de Responsabilidades Administrativas de los Servidores Públicos.

Sin embargo, cabe señalar que con el presente sexenio, la Ley en comento, tiene como objetivo principal la regulación de todo servidor

público en el desempeño de sus funciones dentro de la Administración Pública Federal.

De esta manera, con la ley se pretende que los funcionarios y empleados -como servidores públicos-, representen al Estado de una manera honrada, eficaz y profesional, pero en caso de no ser dignos representantes de la Administración, se les imponga una sanción por cometer una falta administrativa, que puede ser desde un juicio político hasta una sanción pecuniaria o la destitución de su cargo.

El objetivo que nosotros pretendemos es que los visitadores -al ser considerados como trabajadores del Estado- incurran en las mismas responsabilidades que los servidores públicos sean funcionarios o empleados, logrando que sean regidos por esta ley, para su mejor desempeño laboral evitando menos violaciones al procedimiento de una visita domiciliaria, ya que a pesar de estar los medios de defensa correspondientes para resarcir el perjuicio, el visitador -por no ser más que un auxiliar de la autoridad- no incurre en responsabilidad alguna.

Asimismo, las consecuencias que se originan porque los visitadores no sean servidores del Estado, son delicadas y numerosas y a que al no tener una regulación específica para ellos seguirán abusando del poder que se les otorga por su superior jerárquico, en este caso el Administrador Local correspondiente.

De esta manera, es necesario legislar acerca de los visitadores, ya que ellos desempeñan un papel importante dentro de la recaudación de los tributos, y muchas veces no tenemos en cuenta que es un cargo muy importante donde se necesita gente preparada con experiencia en el área fiscal con la finalidad de tener los mayores ingresos posibles para satisfacer las necesidades sociales.

4.2 Los visitantes como trabajadores del Estado.

Las facultades de comprobación son el medio por el cual la autoridad fiscal siempre que sea competente verifique que el contribuyente ha cumplido con sus obligaciones fiscales.

La visita domiciliaria, es una de las facultades más importante con la que cuenta la autoridad fiscal para verificar que el particular cumpla con sus obligaciones fiscales, siempre que se cumplan con una serie de requisitos constitucionales y fiscales.

Recordando un poco uno de los requisitos a los que nos referimos en el párrafo anterior es la necesidad de un mandamiento por escrito emanada por autoridad competente, es aquí donde tiene origen nuestra propuesta, ya que la autoridad fiscal no es la que realiza la inspección fiscal directamente, sino en su representación serán los visitantes quienes realizan la visita, mismos que fungen sólo como auxiliares de la autoridad fiscal.

Los visitantes, no encontrándose dentro de ninguna de las clasificaciones de los trabajadores del estado y reflexionando al respecto, observamos que la autoridad administrativa les expide unas credenciales en donde se especifican sus datos correspondientes, lo que significa que en numerosas ocasiones hacen un mal uso de este documento.

Sin embargo, la ignorancia que se tiene por parte del gobernado acerca de las leyes fiscales así como de la misma Constitución, ha tenido como resultado el abuso de autoridad y de la corrupción.

Así, en el momento en que los visitantes se encuentran en el domicilio fiscal del visitado para realizar la diligencia correspondiente, este último muchas veces no sabe cuáles son sus derechos y obligaciones, mientras que el primero haciendo uso de su "facultad", abusa de la falta de conocimiento del particular para sacar provecho de la situación.

Tomando en cuenta que ellos ni siquiera son empleados menores de la Administración Pública Federal, para el caso de que cometan faltas al

procedimiento, ameritando una sanción administrativa, no pueden ser sancionados por no estar dentro del régimen de la Ley Federal de Responsabilidades Administrativas.

Así, para nosotros surge una gran incongruencia ya que los visitadores no son sancionados de ninguna manera por no pertenecer al gremio de los burócratas, ya que de ser considerados como trabajadores menores del estado, tendrían una mayor responsabilidad, así como un compromiso para ejercer de manera eficiente su desempeño laboral.

El alcance que se origina por no ser trabajadores del Estado es más importante y delicado de lo que se ha considerado, sin tomar en cuenta que sería más benéfico que durante el desarrollo de la visita domiciliaria sean considerados como autoridades para que respondan por aquellas violaciones que se cometan en la inspección fiscal.

Los visitadores desempeñan un papel muy importante dentro de la Hacienda Pública, ya que ellos son los responsables de parte de la recaudación de los tributos. Por esta razón, creemos necesario un mayor interés por regular en la ley su participación en la Administración Pública, ya que de lo contrario nunca se terminará con las violaciones al procedimiento de la visita domiciliaria.

Hoy en día, el reto principal que se le presenta a la Administración Pública Federal, es erradicar la corrupción así como la necesidad de una transformación interna de la misma, ya que el país así lo exige con el objeto de lograr una verdadera relación entre el Estado y el gobernado, en donde el primero brinde la seguridad jurídica que por derecho le corresponde al último.

Enfocándonos únicamente a nuestro tema, los inspectores, o también nombrados visitadores, forman parte importante del cambio, puesto que representa a la autoridad administrativa en el momento de ejecutar la inspección fiscal frente al gobernado.

Sin embargo, para lograr tales expectativas estamos convencidos que se necesita que se encuentren bajo una ley, para que de esta manera

otorgándoles una capacitación permanente y su desempeño laboral sería benéfico tanto para el contribuyente como para la autoridad.

Ahora bien, la ley del SAT, desde 1990 integró un programa llamado: "Del Servicio Fiscal de Carrera", cuya finalidad principal es asignarle al SAT funcionarios calificados profesionalmente, en donde estarán capacitados permanentemente.

Con base en lo anterior, nuestra propuesta consiste en que los visitadores sean catalogados como trabajadores de base, rigiéndose por el artículo 16 de la Ley del SAT, el cual indica: "...el personal del SAT queda integrado en tres categorías, las dos primeras están formadas por trabajadores de confianza y la última con los trabajadores de base..." De esta manera, confiando en este programa, consideramos que adquirirán una verdadera responsabilidad en el ejercicio de sus funciones, no únicamente como auxiliares de la autoridad, sino ahora como trabajadores del SAT.

De acuerdo al artículo 16 de la Ley del SAT, serán empleados de base aquellas personas que desempeñen tareas de apoyo a las funciones directivas de especialización y técnicas, así como de mantenimiento y servicio. Estos empleados podrán tener acceso al Servicio Fiscal de Carrera cuando cubran los requisitos de formación profesional, capacitación técnica, perfil del puesto y demás que se establezcan conforme a la ley.

Una vez que los visitadores sean considerados como empleados de base, pertenecerán al gremio de los servidores públicos, sujetándose a las siguientes leyes: Código Fiscal de la Federación, Ley Federal de Responsabilidades Administrativas de los Servidores Públicos, Ley del SAT, Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria pero, principalmente, por la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en su artículo 123 apartado B, otorgándoles una responsabilidad mayor en donde se espera que su desempeño como servidores públicos sea el adecuado, ya que en caso contrario tendrán que

responder por ejemplo, a los principios de legalidad y responsabilidad de la Ley del SAT.

Cabe señalar que si bien es cierto la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos será la ley principal que regule a los visitadores, también lo es que de acuerdo a los servicios que prestan, es necesario que en segundo lugar -por jerarquía- se deben regir por el Código Fiscal de la Federación, en donde más adelante explicaremos detalladamente nuestra propuesta en este punto, ya que es aquí donde se origina todo lo referente a la visita domiciliaria.

Sin embargo, la Ley del SAT es fundamental en nuestra propuesta, ya que en ella de manera directa nace la relación de trabajo entre el visitador, -siempre que cumpla con una serie de requisitos que es nuestra siguiente propuesta-, y la Administración Pública Federal.

Una vez que sean considerados servidores públicos de la Administración Pública Federal y en especial, del organismo desconcentrado del SAT, entonces lograremos que les atribuyan responsabilidades, que se regulen tanto en la Ley del SAT como en el Código Fiscal de la Federación, que de acuerdo al artículo 109 de la Carta Magna y a nuestra consideración deben ser responsabilidades de tipo administrativas.

Por responsabilidades administrativas debe entenderse como aquellas que se fincan en el principio de disciplina, indispensables para que el cuerpo organizado como equipo de trabajo funcione adecuadamente, es decir, se debe asegurar del correcto funcionamiento de los servicios públicos.⁶²

La responsabilidad administrativa es por la que deben responder los visitadores ya que tendrán la obligación de prepararse para no cometer ninguna clase de violaciones, puesto que no deben ser simples particulares

⁶² Reyes Tayabas, Jorge, *Las Responsabilidades de los Servidores Públicos (Exégesis del Título Cuarto de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y su ley reglamentaria)*, México, Ed. PGR, 2000, P.78.

sino profesionistas que tengan los conocimientos y la experiencia suficiente para desempeñar este cargo, ya que en la practica cuando cometen violaciones en la visita domiciliaria, ellos no responden por sus actos, sino la autoridad administrativa.

Es así como la falta de una regulación en alguna ley o código es indispensable para evitar anomalías. La solución para nosotros es que en el Código Fiscal de la Federación se anexe un artículo dentro del capítulo de la visita domiciliaria, donde se remita a la Ley del SAT y su reglamento interno, logrando evitar daños económicos a la Hacienda Publica y al Particular como más adelante se estudiará.

Por lo que consideramos necesario que el Código Fiscal de la Federación debería tener un artículo en donde los legisladores regulen a los visitadores iniciando por exigir los requisitos necesarios para ser visitadores, además que el mismo precepto ordene remitirse a las sanciones de la Ley del SAT y su reglamento interno del SAT, por cometer alguna falta administrativa.

Como ya hemos explicado, los visitadores por no encontrarse como servidores públicos no tienen la obligación de responder por las faltas que cometen al desarrollar una de las facultades de comprobación mas importantes que tiene la autoridad, ya que por este medio, es decir la visita domiciliaria, se cerciora del debido cumplimiento de las obligaciones del contribuyente, principalmente la de pagar, puesto que al convertirse en el pago de impuestos, éstos son necesarios para cubrir las necesidades del país.

4.2.1 Requisitos para ser visitadores.

De acuerdo al artículo 43, fracción II y el artículo 44, fracción III, ambos del Código Fiscal de la Federación se hace referencia a la obligación que tienen los visitadores de identificarse ante el contribuyente, mediante una credencial que la autoridad administrativa les expide con los

siguientes datos: el nombre completo del visitador, la firma de la autoridad que emite el acto, el sello de la oficina, una fotografía pero sobre todo, que dicho documento se encuentre vigente; y en este caso deberán cumplir con estos requisitos ya que esta información tiene que coincidir con la orden de visita.

Como observamos, la designación de los visitadores deberá hacerla la autoridad, pero es aquí en donde nos damos cuenta que la autoridad puede designar a cualquier persona como visitador, no importando si tiene la capacidad necesaria para desempeñar este trabajo ya que en ninguna ley se manifiesta que debe ser profesionista.

Por esta razón, para lograr un cambio radical en el desempeño de las actividades de los visitadores durante la visita domiciliaria, se necesita, no únicamente considerarlos como servidores públicos sino que también es necesario que reúnan una serie de requisitos para ser visitadores, ya que con esto se pretende dar el primer paso que consistirá en tener a personas preparadas, y no a simples particulares que no tienen la preparación que se demanda.

Los requisitos que a continuación señalaremos deberán ser regulados a través de la adición de un artículo dentro del Código Fiscal de la Federación, regulando todo lo referente a los visitadores, en donde quedará en la ley el hecho que ya no serán simples auxiliares de la autoridad sino que actuarán en el desarrollo de la visita como servidores públicos, lo que significa que se les ha conferido una responsabilidad de tipo administrativa.

Los aspirantes a ser visitadores, deberán reunir las siguientes características:

a) Ser ciudadano mexicano en pleno goce y ejercicio de sus derechos.- Los visitadores deben ser ciudadanos mexicanos, puesto que necesitan relacionarse con el sistema tributario de nuestro país y las leyes reglamentarias al respecto, para poder desempeñar de manera idónea sus

funciones, además de percibir las necesidades del Estado brindando una mayor seguridad jurídica en materia tributaria.

b) Ser Licenciado en Derecho o Contador Público.- Este punto resulta ser la base para que nuestra propuesta se logre, ya que demandamos a personas capacitadas que sean competentes en el ámbito fiscal ya que es necesario que tengan estudios acerca de este tema.

La manera idónea de conseguir este objetivo es teniendo a profesionistas que conozcan tanto el desarrollo de una visita domiciliaria, como el área de contable e n el momento de revisar los papeles, documentos que tengan relación con la contabilidad del visitado y al respecto, los más preparados para desempeñar las actividades de un visitador son los Licenciados en Derecho y los Contadores Públicos, ya que son ellos los que se dedican al estudio más profundo del sistema tributario. Por una parte, los licenciados en Derecho dentro de sus diferentes ramas, se encuentra el derecho fiscal, misma que los adentra en la Hacienda Pública, en donde se estudia entre otros temas, una de las facultades de comprobación más importante con el que se permite verificar el debido cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes, teniendo por objeto cerciorarse que no existe la evasión de impuestos, demostrando que conocen el desarrollo por el cual se efectúa la inspección fiscal regulada en el Código Fiscal de la Federación, en donde se especifican todos los requisitos legales que debe integrarse en la orden de visita, las personas que deben estar en el momento de la inspección, así como la identificación de los visitadores, y sobre todo, que se desarrolle dentro del margen de la ley, no existiendo así ninguna violación al procedimiento de las visitas domiciliarias. Ahora bien, si se cometieron faltas existen los medios de defensa con los que se puede lograr que todo se resuelva conforme a derecho.

Por otro lado, en cuanto a los Contadores Públicos no únicamente nos basamos en su conocimiento de la ley, ya que a ellos les concierne todo lo que se refiera a los estados de cuenta de las personas físicas o morales según sea el caso, ya que con este tipo de documentos entre otros

verifican que se este pagando lo debido a la Administración Pública Federal, basándose así en otras leyes como la Ley del IVA, la Ley del ISR, entre otras en las que se señala a los contribuyentes los porcentajes que deben aportar como contribuciones para el Fisco.

Para finalizar, ambas profesiones tienen el equilibrio justo para desempeñar las actividades de un visitador, ya que mientras el Licenciado en Derecho se cerciora de que todo se desarrolle conforme a la ley, los Contadores se cercioran del área contable en cuanto a sus libros, papeles y documentos de contabilidad del contribuyente..

c) Comprobar 3 años de experiencia mínima en materia fiscal.-

Los aspirantes a ser visitadores, deben contar con una experiencia de tres años mínima en materia fiscal, porque para nosotros no basta con ser Licenciados en Derecho o Contadores Públicos puesto que la experiencia es básica y para el caso que nos ocupa en materia fiscal es fundamental, ya que en ambas profesiones existe una gran variedad de ramas en donde se puedan especializar; pero en este caso deben estar más en relación en materia de contribuciones, y el tiempo de tres años es el suficiente para demostrar que cuentan con los conocimientos suficientes para el desempeño adecuado de sus funciones.

d) Gozar de buena reputación y no haber sido condenado por delito grave.- El Estado debe integrarse por una Administración Pública Federal, la cual debe formarse por servidores públicos honestos que sean dignos representantes del Gobierno frente a los ciudadanos.

De acuerdo a lo anterior, no debemos dejar a un lado este inciso, porque las personas que sean candidatas a este trabajo no solo tendrán la responsabilidad de representar al Estado, sino también la de otorgar una seguridad jurídica a los particulares y esto no podría ocurrir si alguno de ellos, a pesar de cubrir el perfil intelectual necesario, ha sido condenado por delito grave, considerándolo no apto para ser servidor público de la Administración.

Los requisitos que deben cubrir los aspirantes para ser visitantes son los necesarios que se requieren para tener a personas preparadas y responsables en la Administración Pública Federal, ya que teniendo la preparación necesaria se tiene una mayor seguridad jurídica hacia los particulares.

Una vez que hemos expuesto las razones de estos requisitos, cabe señalar que en seguida proponemos un breve procedimiento que se podría considerar como los elementos por los que elegimos a los que fungirán como visitantes.

4.2.2 Procedimiento para elegir a los visitantes

Este procedimiento, como el propio encabezado lo indica, es para elegir a los visitantes. Tal y como se menciona en el párrafo anterior, es el complemento de los requisitos para ser visitantes.

Sin embargo, optamos por realizarlo de manera específica ya que se tratarán aspectos fundamentales, como el de someterse a un concurso de oposición en donde se manejarán aspectos generales de la visita domiciliaria, siendo las preguntas tanto de teoría como de práctica. Dicha evaluación deberán aprobarla los candidatos a ocupar las plazas de visitantes, teniendo por finalizado el proceso de elección una vez que sean seleccionados como tales visitantes. Entonces deberán acudir a un curso de capacitación de manera anual para brindar un servicio eficaz a los particulares.

Para poder realizar el reclutamiento correcto se difundirá una convocatoria en las instalaciones de las Administraciones Generales del SAT, en donde se señalarán las fechas y horarios para poder llevar los documentos pertinentes al área del Servicio Fiscal de Carrera, ya que con fundamento en la Ley del SAT, Título tercero del Servicio Fiscal de Carrera, Capítulo Único, son los responsables de dotar a la Administración Tributaria de funcionarios profesionales, calificados y especializados.

Una vez que en el Servicio Fiscal de Carrera, entreguen la documentación pertinente, deberán realizar la elección de los candidatos para desempeñar las funciones de los visitadores, para que se les indiquen la fecha y hora de la evaluación.

Esta evaluación la consideramos necesaria ya que por medio de esta valorización se demostrará que verdaderamente cumplen con el perfil que requiere la Administración, por lo que esta prueba dispondrá cuestionamientos teóricos y prácticos tanto de la visita domiciliaria como de impuestos; los criterios para establecer el contenido de las preguntas las deberá realizar el personal calificado del Servicio Fiscal de Carrera en conjunto con los administradores con base en las necesidades de la Administración.

Siempre que hallan aprobado el examen, entonces se les dará el nombramiento preciso en el que se establece que son visitadores autorizados por el SAT para desempeñar sus funciones en una visita domiciliaria, además de encontrarse ya bajo el rango de servidores públicos, que de acuerdo a la Ley del SAT, en su artículo 16, fracción III, se encontrarán situados como empleados de base, originándose de inmediato responsabilidades administrativas, lo que significa que en caso de cometer violaciones graves al procedimiento, se someterán a las sanciones que determinen las leyes y reglamentos a los que ahora se encuentran sujetos los visitadores.

Para finalizar, los que ahora serán visitadores tendrán que someterse a un curso de capacitamiento y exámenes de manera anual para dar cumplimiento a las finalidades que establece la ley del SAT, en el capítulo del Servicio Fiscal de Carrera, quedando obligados a efectuar sus funciones adecuadamente para cumplir con los principios por los que se rigen; además de que contarán con los beneficios que se establecen en el Reglamento Interior del SAT dentro del capítulo II por ser servidores públicos.

4.3 Responsabilidad de los servidores públicos en el desempeño de sus actuaciones durante la visita domiciliaria.

Los servidores públicos son quienes sirven a la sociedad por estar encargados del cumplimiento de alguno de los servicios a cargo del Estado, y su condición de empleados del poder público prevalece mientras permanezcan en sus funciones, cualquiera que sea su nivel jerárquico.

Para el caso en estudio, con base en nuestro supuesto, los servidores públicos a los que nos referimos en el rubro es a los visitadores. Recordemos que actualmente ellos no tienen ninguna responsabilidad por la que deban responder en el caso de que cometan alguna anomalía en el desarrollo de la visita.

En este renglón de ideas, los visitadores son simples auxiliares, por lo que no son considerados como autoridades. Sin embargo, la autoridad es la única responsable de responder por las irregularidades que se cometan en la visita domiciliaria, ya que de acuerdo a la Constitución y a la ley reglamentaria de las visitas domiciliarias, persiguen proteger la seguridad jurídica del visitado.

Como consecuencia de lo anterior, y a efecto de darle plena validez y vigencia a nuestra propuesta, es necesario que los visitadores sean eficaces en su trabajo, porque su labor resulta fundamental por ser ellos los que realizan la ejecución de la diligencia y no la autoridad, que es la encargada de designarlos para ejecutarla.

Para garantizar el buen desempeño de los visitadores en sus funciones, evitando así una irregularidad en la diligencia, fue necesaria adjudicarles una responsabilidad ya sea de tipo administrativa, civil y penal, lo que se logrará únicamente si son calificados como servidores públicos, de acuerdo con lo analizado a lo largo del capítulo, ya que una vez que cumplan con los requisitos estudiados en el rubro anterior, serán considerados empleados de base con fundamento en el artículo 16, fracción III, de la Ley del SAT.

De lo contrario, al no ser trabajadores al servicio del Estado, porque normalmente cobran sus servicios a las autoridades fiscales con cargo a la partida de honorarios, lo que significa que son simples particulares los que practican la diligencia, se puede configurar la comisión del delito de ejercicio indebido de servicio público, previsto en el artículo 214, fracción I, en donde la sanción se establece en Código Penal del Distrito Federal, su penúltimo párrafo, que dispone lo siguiente:

Artículo 214.- Comete el delito de ejercicio indebido de servicio público, el servidor público que :

- I. Ejerza las funciones de un empleo, cargo o comisión, sin haber tomado posesión legítima, o sin satisfacer todos los requisitos legales;...

Al que cometa alguno de los delitos a que se refieren las fracciones I y II de este artículo, se le impondrán de tres días a un año de prisión, multa de treinta a trescientas veces el salario mínimo diario vigente en el Distrito Federal en el momento de la comisión del delito y destitución en su caso e inhabilitación de un mes a dos años para desempeñar otro empleo, cargo o comisión.

Esto, si los visitadores no son funcionarios públicos sino simples particulares lo que resulta delicado, ya que inclusive las actas que se levantan se pueden considerar como ilegales, inconstitucionales y violatorio de garantías individuales puesto que no son elaboradas por la autoridad correspondiente, tal y como lo manifiesta la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en el artículo 16, párrafo VIII que señala:

Artículo 16.- 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 busca, 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, en su ausencia o negativa, por la autoridad que practique la diligencia.

Como queda claro, con fundamento en lo anterior, las actas deben ser elaboradas por las autoridades en ejercicio de sus funciones gozando de facultades necesarias para que todo lo actuado tenga plena validez, y no así por personas físicas, que cobrando a las autoridades fiscales sus

honorarios y que por lo mismo no son servidores públicos, puedan incurrir en el delito de ejercicio indebido de servicio público.

En estas condiciones, los visitadores siempre deben tener el carácter de servidores públicos, pues de otra manera consideramos que las visitas domiciliarias son realizadas indebidamente por personas físicas que no se encuentran obligados a presentar su declaración patrimonial, por lo que la autoridad fiscal no puede ejercer sobre los inspectores fiscales algún control sobre la legalidad y transparencia de su actuación.

Ahora bien, con base en nuestra propuesta, una vez asignado el cargo al visitador como servidor público, se le confieren automáticamente responsabilidades que la ley prevé.

Las responsabilidades que nos interesan resultan ser importantes porque a través de ellas se logrará obtener el desempeño deseado de los visitadores en el momento de ejecutar la orden de visita por la orden que emitió la autoridad, siendo así la responsabilidad administrativa y la penal, por las que deberán responder en el caso de cometer irregularidades en el desarrollo de la diligencia, de tal manera que de encontrarse en este supuesto se harán acreedores a las sanciones que señala el Código Fiscal de la Federación, la Ley del SAT y de todas aquellas por los que se regularán.

En estas condiciones, los visitadores no podrían en ningún caso abusar del particular, evitando la corrupción fiscal, porque como queda claro, la finalidad de una visita domiciliaria es que los visitadores revisen la contabilidad del visitado, y en su caso, consignar los hechos u omisiones que conozcan, y que puedan entrañar incumplimiento de las disposiciones fiscales, en actas parciales debidamente circunstanciadas.

Finalmente, el conferirles responsabilidades a los visitadores durante la visita domiciliaria tiene como propósito salvaguardar los criterios de legalidad, honradez, imparcialidad, lealtad, economía y eficiencia que se tutelan en el título IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Lo anterior, en virtud de que los visitadores siempre se han considerado autoridades por los particulares y de acuerdo a Emilio Margain, actúan con prepotencia, e incluso clausuran establecimientos o locales, rompiendo cerraduras o candados, ocasionando una total violación de las garantías individuales que consagra la Constitución.⁶³

Una de las anomalías más frecuentes que cometen los visitadores, es que las actas no las levantan en presencia del visitado y sus testigos por no redactarse ante ellos, ignorando lo asentado y por ende existiendo una violación a lo dispuesto en el artículo 16, párrafos VIII y XI de la Constitución Federal.

Con base en nuestro supuesto, en relación con el ejemplo de las actas, los nuevos servidores públicos no tendrán las facilidades para cometer estas irregularidades, ya que al cometerlas se les apercibirá, y en caso de reincidencia, entonces se someterán a las sanciones que establece la Ley del SAT, Reglamento Interior del SAT, la Ley Federal de Responsabilidades Administrativas, entre otras.

Un ejemplo de las sanciones es que de acuerdo a la Ley Federal de Responsabilidades Administrativas, el artículo 53 señala que las sanciones por faltas administrativas consisten en: apercibimiento privado o público; amonestación privada o pública; suspensión; destitución del puesto; sanción económica y la inhabilitación temporal para desempeñar empleos, cargos o comisiones en el servicio público.

Con este tipo de sanciones invariablemente, los nuevos servidores públicos -siendo estos los visitadores-, tendrán que acatar las disposiciones por las que se regularán, demostrando su propia capacidad y, por tanto, que llevan consigo una de las facultades de comprobación más socorridas con las que cuenta el fisco para verificar el debido cumplimiento de las obligaciones tributarias de los contribuyentes.

⁶³ Margain Manautou, Emilio, *Op. cit.*, p. 157.

4.4 La importancia que implica que los visitadores sean servidores públicos.

El Estado es el ente político creado por la sociedad para asegurar su propia subsistencia bajo un orden jurídico, mediante el cual se determinan los órganos de autoridad en los que se apoyará para que en conjunto, a través de sus funciones, brinden satisfacer necesidades a los gobernados.

De tal manera, que los que tienen a su cargo realizar las actividades inmersas en el marco de atribuciones de cada órgano de autoridad, bajo la premisa de que ésta se instruye por y para beneficio del pueblo, quedan comprendidos en la noción general de servidores públicos.

Se trata entonces de aquellos individuos que sirven a la sociedad por estar encargados del cumplimiento de alguno de los servicios del Estado, lo que tiene como consecuencia que su condición de servidores del poder público prevalece mientras permanezcan en sus funciones, cualquiera que sea su nivel jerárquico en donde desarrollen sus actividades en el espacio geográfico donde hayan de desempeñarla.

Para lograr establecer el orden jurídico que se pretende por la sociedad, además de crear al Estado, se necesitó de leyes que regulen el comportamiento de aquellos individuos que se ostentan con la calidad de servidores públicos.

Sin embargo, a pesar de ser tan extensa la gama de ramas del derecho, existió la necesidad de crear la Ley Suprema, que sería la más importante frente a todas las demás que serían las leyes reglamentarias de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Ahora bien, es importante establecer que para el caso en estudio, el Código Fiscal de la Federación, es la Ley Reglamentaria respecto de las contribuciones, en donde se encuentran legisladas las facultades de comprobación, siendo la que nos interesa: la visita domiciliaria.

La visita domiciliaria es entonces con base en nuestro análisis, una de las facultades que se encuentra regulada en todos los aspectos

necesarios; sin embargo, se ha demostrado en el presente estudio que existe una laguna muy grande en cuanto a los ejecutores de esta facultad, al no existir legislación alguna en cuanto a estos auxiliares de la autoridad, porque únicamente dentro del Código Fiscal de la Federación se encuentra regulado la manera de efectuar la diligencia, pero no señala las responsabilidades en que incurren los visitadores en el caso de efectuar faltas en el procedimiento.

Lo anterior, con base en no encontrarse en ninguna de las categorías de servidores públicos, lo que significa que se destruye el orden jurídico que pretende la sociedad, puesto que estos individuos no responden por ninguna de las responsabilidades de los servidores públicos, lo que implica que el Estado no brinda la seguridad jurídica a la que se refiere el artículo 16 de la Constitución Federal.

Hoy en día, observamos que es necesario un cambio indispensable en el fisco para poder optimizar las relaciones con los particulares, logrando un cambio estructural en donde se debe iniciar con preparación del factor humano, además de capacitarlo y motivarlo para que los cambios a realizarse funcionen.

Los esfuerzos realizados por la administración en años recientes para revalorar la gestión de los recursos humanos en la función pública, se concentran en la profesionalización de los servidores públicos, para hacer del empleado de gobierno un profesional del servicio público y revertir la imagen que prevalece en el particular acerca del trabajo de la mayoría de los que integran la función pública.

Es así como que la profesionalización destaca la capacidad y la competencia para la ejecución de las tareas de gobierno. Engloba diversas acciones y estrategias que pueden definirse como las de formación técnica, que tienen el objeto de que cada quien domine con plenitud sus tareas, las de formación humana que se encaminan a desarrollar y afirmar las virtudes, potencialidades y valores éticos de los miembros de aquellos que forman parte de la estructura gubernamental, a los que se les considera

como integrantes de una comunidad de trabajo, para avanzar en la consolidación del perfil de servidor público que la sociedad demanda.

Asimismo, los cambios que están efectuándose con base en la exigencia de la profesionalización de los empleados públicos, significa que al día de hoy en el sistema tributario colaboran personas preparadas con experiencia en materia de contribuciones.

Es así como la importancia de que los visitadores sean considerados servidores públicos es de vital importancia, ya que nuestra propuesta está orientada a plantear en primera instancia, una prevención al problema que consiste en exigir requisitos específicos para ser visitadores, pero por otro lado, también culminamos con una solución, que consistirá en efectuar una realización de un artículo en donde se manifieste los requisitos y las legislaciones supletorias por las que se rijan en caso de que en el Código Fiscal los remita a una de ellas, pero se necesita demostrar la necesidad de legislar acerca de los que al día de hoy se consideran como auxiliares de la autoridad.

Continuando con los cambios a los que se han sometido dentro de la administración los servidores públicos, los visitadores como empleados públicos deberán someterse a las exigencias, iniciando con la más importante de ellas, la profesionalización, que a su vez implica la creación de las condiciones propicias para el desarrollo que demanda la sociedad.

Por otro lado, todo servidor público tiene y debe responder de sus actuaciones en el momento de efectuar sus funciones, lo que se traduce que en caso de cometer irregularidades se impondrán sanciones de carácter civil o penal.

En este renglón de ideas, las regulaciones al Código Fiscal de la Federación acerca de los visitadores son uno de los rubros más importantes a legislar, puesto que de esta manera se encontrarán obligados a efectuar con responsabilidad su trabajo de manera eficaz; de lo contrario, se atenderán a las sanciones que les imputen por faltas en la inspección de carácter fiscal.

La razón principal por la que los inspectores fiscales deben encontrarse dentro de la categoría de servidores públicos, es porque como ya se manifestó en puntos anteriores, los visitadores, a pesar de cometer irregularidades en el desarrollo de una visita, no responden por sus actos, lo que ocasiona un perjuicio monetario tanto para el particular como para la autoridad, porque a pesar de existir recursos para desvirtuar todo lo actuado, significa un gasto innecesario que se pudo evitar para ambas partes.

Pero logrando que se encuentren dentro de la partida de servidores públicos, de menor categoría, los visitadores se sujetarían a todas las leyes por las que se regularan desde ese momento. Además con la exigencia de la profesionalización del servicio público, les permitiría aprovechar la capacitación anual con el objetivo principal de contribuir a un mejor servicio para la sociedad, porque sólo mediante la profesionalización y el fomento de los valores éticos de los funcionarios fiscales, se podrá elevar la calidad de la función tributaria y realizar satisfactoriamente la misión del SAT.

4.5 Beneficios que se obtendrán en caso de que los visitadores sean servidores públicos.

La práctica demuestra que a menudo, los visitadores cometen conductas ilícitas. Lo anterior es porque utilizan su cargo de visitador como medio para adquirir clientes, ya que la mayoría de ellos tienen sus despachos particulares, en donde su cartera de clientes se encuentra integrada casi en su totalidad por las personas a las que efectuaron una visita.

El objetivo principal que buscan con esto es realizar conductas ilícitas, ya que ellos se ostentan frente a los gobernados como autoridades fiscales, mismos que en el momento en otorgarles una tarjeta de presentación de ellos, los contribuyentes realmente creen que en realidad si los ayudarán.

Estas actuaciones ilícitas perjudican tanto al fisco como a los contribuyentes, y esto se ocasiona por no tener un estricto control de ellos, es decir, por la falta de regulación en cuanto a estos auxiliares de la autoridad, lo que se traduce en que, pese a su comportamiento, no tienen ningún tipo de responsabilidad por la que deban responder.

Ahora bien, la finalidad que se pretendió desde el inicio del presente estudio respecto a los visitadores, es lograr que con nuestra propuesta se logren beneficios significativos para la sociedad, para que, a través de ponerlos en práctica, el Estado logre brindar una verdadera seguridad jurídica por la que se garantiza a los particulares que en el momento de efectuarse la diligencia de inspección en su domicilio fiscal, tengan la certeza de que la o las personas que la ejecuten son empleados preparados y capacitados para desempeñar estas funciones.

Porque con base en lo manifestado en puntos anteriores, para que ellos se encuentren como servidores públicos, tuvieron que pasar un proceso que se inicia por lanzar la convocatoria a través de diversos medios de comunicación; enseguida por el reclutamiento, pero en esta etapa de aspirantes a ser visitadores, para poder continuar debieron de cubrir una serie de requisitos específicos, continuando con el examen de conocimientos, finalizando con el nombramiento siempre y cuando hallan logrado aprobar todos estos puntos del concurso, pero en el caso de ser seleccionados deben asistir a la capacitación.

Numerosos son los beneficios que se lograrían si se efectuara nuestra propuesta en la práctica, ya que atendiendo a las necesidades de los particulares, el fisco tiene entonces la tarea de brindarles una seguridad en el caso de las visitas domiciliarias y específicamente con los visitadores, porque al ser empleados públicos, se estaría ofreciendo servicios de calidad, que se traduce en una recaudación con calidad y eficiencia de las contribuciones para financiar el gasto público, garantizando la correcta y equitativa aplicación de la legislación fiscal y propiciando su cumplimiento oportuno.

Por otro lado, la actuación de los nuevos empleados públicos debe ser íntegra y con total apego a derecho evitando conductas irregulares que afecten los derechos de los contribuyentes.

De igual forma, también se lograría generar una seguridad y certeza en los contribuyentes respecto a la veracidad, claridad y estricto apego a la ley en todos los actos de la inspección fiscal, ya que a pesar de no ser autoridades fiscales, frente al visitado sí lo será, porque el ejecutor se obliga a realizar únicamente las funciones que establecen en el Código Fiscal de la Federación con base en el mandamiento escrito, en donde la autoridad plasma específicamente el o los lugares a visitar, así como documentos de periodos fiscales especificados en el escrito, siempre que estipule el debido fundamento.

Como queda claro, nuestra propuesta no únicamente es brindar una solución en cuanto a la falta de regulación de los visitadores, sino inicio con una medida de prevención, que consiste en la selección de los visitadores. El principal beneficio que consideramos que se lograría tanto para el fisco como para el particular es en cuanto a la actuación de los visitadores.

Es decir, en el momento que los visitadores inicien la diligencia de inspección, desde las notificaciones hasta levantar el acta final, no cometan ninguna irregularidad en el desarrollo de la visita domiciliaria, lo que indica que actuó conforme y estricto apego a la ley. Así el particular no tendría que hacer valer los medios que tiene para desvirtuar alguna irregularidad cometida en esta inspección, lo que se traduce en una reducción de gastos para ambas partes, ya que por un lado el visitado no tendría que pagar un juicio por medio del cual debe demostrar las irregularidades durante la visita, y en segundo lugar, la autoridad lograría un alcance óptimo costo-beneficio con relación al total de la recaudación, sin que origine un detrimento del servicio y la calidad de los servicios del fisco.

Es fundamental lograr ejercer el mismo control que actualmente se ejerce sobre los contribuyentes para evitar que incurran en evasión fiscal, sobre los visitadores para que se impidan que incurra en corrupción.

Lo que demuestra que las irregularidades en que incurren los visitadores, las realizan en beneficio personal, pues normalmente utilizan sus arbitrariedades como instrumento para apoderarse en lo personal del patrimonio de los particulares.

En los últimos años, el legislador ha otorgado a las autoridades fiscales todos los medios legales que les permitan combatir con buenos resultados la evasión fiscal, lo que no sólo es adecuado sino necesario para que la modernización de nuestro país sea toda una realidad.

Sin embargo, estas medidas legislativas, evidentemente bien intencionadas, deberán complementarse con otras que a nivel administrativo adopten las autoridades fiscales, con el objeto de controlar a los empleados públicos que directamente ejercen facultades de comprobación de las autoridades fiscales, especialmente de los visitadores, para evitar que éstos utilicen todas las atribuciones que legalmente se les están confiriendo, para presionar e intimidar con más fuerza a los particulares con el propósito de obtener gratificaciones personales, en lugar de ocuparse y preocuparse en acabar con la evasión fiscal.

La principal reforma que se debe iniciar es la creación de el artículo 44 bis en el Código Fiscal de la Federación, por medio del cual se reúnan los principales objetivos para regular lo relativo a este tema, además de manifestar que a partir de que entre en vigor, los visitadores serán contemplados como servidores públicos menores del SAT, originándose responsabilidades para ellos, así como derechos y obligaciones, con la finalidad de tener una seguridad jurídica para los particulares.

En conclusión, la profesionalización a la que hemos hecho referencia de los servidores públicos en la administración, y por ende, la adopción de mejores y nuevas estrategias para la gestión de selección de los visitadores, es un proceso que debe llevarse a cabo, que en definitiva

requiere de maduración y tiempo, sobre todo para probar su efectividad y generar confianza al interior de las instituciones y con la misma sociedad, ya que tiene dos finalidades principales: la primera es que estos cambios se reflejen en la atención que el contribuyente tiene derecho a recibir y la segunda, que el gobierno federal optimice sus procesos recaudatorios para fortalecer las finanzas públicas.

4.6 Adición del artículo 44 bis al Código Fiscal de la Federación.

Finalmente, con la propuesta de la redacción del artículo 44 bis al Código Fiscal de la Federación, se da una solución al conflicto de la falta de regulación respecto a los visitadores, para que sean considerados como servidores públicos, ya que con estas medidas preventivas lograremos un mejor desempeño de aquellos que al día de hoy son considerados como auxiliares de la autoridad, pero una vez que obtengan el nombramiento de visitadores -siempre que satisfagan los requisitos a los que nos referimos en puntos anteriores del presente capítulo-, tendrán la responsabilidad de ser dignos representantes del Estado, en una de las funciones básicas para el desarrollo del país, como es la Administración Tributaria.

Ahora bien, la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos es considerada como la Ley Suprema, lo que significa que nadie puede pasar por encima de ella.

Sin embargo, para que la Constitución Federal otorgue una garantía jurídica necesitó la creación de diferentes ordenamientos que son las leyes secundarias que, en conjunto con la primera, logran un equilibrio adecuado para que un país funcione en todas las áreas; algunas de ellas son: la administrativa, la financiera, etcétera.

Uno de los temas del área financiera es nuestro tema de estudio, siendo una de sus leyes reglamentarias el Código Fiscal de la Federación. Dentro del Código se reglamentan todos los aspectos generales de la recaudación de nuestro país, así como los procedimientos que se tienen

para cerciorarse de que el contribuyente esté al corriente de sus obligaciones tributarias, además de medios de impugnación con los que se cuenta para hacer valer las garantías con las que cuenta el sujeto pasivo de la relación jurídico tributaria.

Es entonces, que uno de los procesos con los que cuenta el fisco para verificar que el particular se encuentre en pleno cumplimiento con sus obligaciones tributarias, es la visita domiciliaria.

Si bien es cierto, que la visita domiciliaria es una de las facultades de comprobación que se encuentra reglamentada en el Código Fiscal de la Federación, también lo es que existe una laguna muy importante en cuanto a la reglamentación de los ejecutores de la inspección fiscal, para que una vez considerados como servidores públicos obtengan las mismas responsabilidades con las que deben cumplir los empleados del Estado, y para el caso de cometer alguna falta en sus funciones, les impongan una de las sanciones que se encuentran en las leyes por las que se regularán, que para efectos de los visitadores, además de las señaladas en el Código Fiscal de la Federación, también serán las que se disponen en la Ley del SAT y su reglamento, así como la Ley Federal de Responsabilidades Administrativas.

La razón por la que se determinó la adición del artículo 44 bis, es porque no basta únicamente con señalar los motivos expuestos de una regulación en cuanto a los visitadores en temas anteriores, sino que se necesita que esta propuesta sea plasmada en una ley dentro de sus preceptos legales, en donde se regule la visita domiciliaria para tener una continuidad acorde al tema en estudio.

Por lo anterior, se desprende que es en el Código Fiscal de la Federación en donde se adicionará este precepto, con base en que de manera integral la visita domiciliaria, se encuentra reglamentada en la legislación en mención, por lo que es preciso continuar con este renglón de ideas que en su contenido deberá referirse a los requisitos que se deben

cubrir y el proceso a seguir para lograr ser nombrados visitadores, adquiriendo la calidad de servidores públicos.

De esta manera, se propone la siguiente redacción del artículo 44 bis del Código Fiscal de la Federación, que a la letra ordenaría:

Artículo 44 bis.- Los visitadores a los que se refiere el artículo anterior deberán reunir los siguientes requisitos:

- I. Ser ciudadano mexicano en pleno goce y ejercicio de sus derechos
- II. Ser Licenciado en Derecho o Contador Público
- III. Comprobar 3 años de experiencia mínima en materia fiscal.
- IV. Gozar de buena reputación y no haber sido condenado por delito grave.
- V. Aprobar el examen de oposición.

Estos empleados serán regulados en términos del Código Fiscal de la Federación, exclusivamente en el desempeño de las funciones de la Visita Domiciliaria. Asimismo, estarán sujetos en términos de la Ley del Servicio de Administración Tributaria con la calidad de empleados de base a los que se refiere el artículo 16, fracción III, de la misma ley.

Los visitadores podrán tener acceso al Servicio Fiscal de Carrera cuando cubran los requisitos del primer párrafo, que se refieren a los de formación profesional, capacitación técnica, perfil del puesto y demás que se establezcan de conformidad con el régimen específico a que se refiere la Ley del Servicio de Administración Tributaria, en el Título Tercero del Servicio Fiscal de Carrera, Capítulo Único de la misma ley.

CONCLUSIONES

PRIMERA. La visita domiciliaria es una de las facultades de comprobación más importantes con las que cuenta la autoridad fiscal para verificar el debido cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes, a través de una inspección fiscal que se realiza siempre que exista un mandamiento por escrito, emanado de una autoridad competente, además de cubrir los requisitos que señala la Constitución Federal en el artículo 16 y los artículos 38 en relación con el 43 del Código Fiscal de la Federación.

SEGUNDA. Los visitadores no son autoridades, porque no tienen las facultades discrecionales para determinar o exigir el pago de las contribuciones omitidas al contribuyente, sino que la única función que desempeñan es la de ejecutar la orden de inspección, es decir verificar a través de los libros contables, entre otros documentos que se encuentran al corriente del pago de sus contribuciones siempre que exista un mandamiento por escrito en donde se reúnan los requisitos de los artículos a los que nos referimos en el párrafo anterior.

TERCERA. Los visitadores son simples particulares que representan a la autoridad ordenadora, pero que no se encuentran dentro de la plantilla de servidores públicos del Estado, en este orden de ideas, debemos entender por servidores públicos a aquellos empleados que tienen una relación jurídico laboral con el Estado, en virtud de un nombramiento que les otorga debido a que se les considera ser representantes de la Administración frente a los particulares por contar con la preparación necesaria para desempeñar sus funciones que les designen, originándose derechos y obligaciones entre el Estado y sus funcionarios públicos.

CUARTA. La principal finalidad que tienen las autoridades fiscales, respecto a sus facultades de comprobación, es la debida recaudación y

vigilancia de las contribuciones, es decir, cerciorarse que los contribuyentes cumplan con sus obligaciones fiscales, de lo contrario las autoridades fiscales ejercerán los medios con los que disponen para requerirles del pago de sus tributos para obtener un control total de los ingresos del Estado.

QUINTA. Los servidores públicos, desde el momento que les otorgan un nombramiento, adquieren responsabilidades que se traducen en el correcto desempeño de sus funciones, con el objetivo principal de desempeñar las funciones que les asignen, brindando un mejor servicio a los particulares, que para efectos de la presente investigación se trata de los contribuyentes.

SEXTA. La relación jurídico-tributaria es el vínculo jurídico que nace entre un sujeto activo y un sujeto pasivo, que trae como resultado la generación de consecuencias jurídicas. Los sujetos de la relación jurídico-tributaria se encuentran los activos y los pasivos. Los primeros se integran por: la Federación, Estados, Distrito Federal, municipios y organismos fiscales autónomos, y los segundos (sujetos pasivos), por el sujeto pasivo principal y el responsable solidario que se subdivide en: responsable por sustitución, responsable voluntario, responsable objetivo y responsable solidario.

SEPTIMA. La obligación jurídico-tributaria se origina por la previa existencia de una relación jurídico-tributaria que se da entre el sujeto activo (Estado) y el sujeto pasivo (persona física o moral), es así como el primero tiene las facultades necesarias para exigir una conducta al contribuyente. Mientras que este último las realiza traduciéndose en un hacer, no hacer y tolerar, o bien la de carácter sustantivo que se convierte en un dar.

OCTAVA. El fundamento constitucional de la obligación de la imposición tributaria se encuentra en el artículo 31, fracción IV, de la Carta Magna. Del texto legal, del artículo en mención, se desprenden las obligaciones de los mexicanos, que se basan principalmente en los principios constitucionales que versan sobre la obligación de contribuir como particulares para satisfacer las necesidades sociales.

NOVENA. En el caso de la visita domiciliaria, la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en su artículo 16, consagra las garantías de seguridad jurídica y legalidad, mismas que tienen el propósito de brindarle una seguridad jurídica al gobernado, ya que a través de este precepto se prevén las medidas necesarias para que en el caso de efectuarse un acto de molestia al particular, no le sea afectado en su esfera jurídica, evitando así todo tipo de abusos por parte de la autoridad.

DECIMA. En el artículo 16 constitucional, en sus párrafos I, XI en relación con el VII, así como el Código Fiscal de la Federación, como ley reglamentaria, dentro de sus artículos 38 en relación con el 43, se encuentra el fundamento principal de las órdenes de visitas domiciliarias, ya que en estos preceptos legales se señalan los requisitos esenciales y formales que deben cubrir dichas órdenes. La omisión de alguno de estos requerimientos significa una violación directa al procedimiento y a la esfera jurídica del contribuyente, dejándolo en estado de indefensión.

DECIMA PRIMERA. La ejecución de un mandamiento por escrito implica un acto de molestia de la autoridad hacia el contribuyente, lo que origina que este último tenga la obligación de tolerar visitas domiciliarias con la finalidad de cerciorarse del correcto pago de los impuestos, siempre y cuando la orden de la inspección esté emitida por una autoridad competente, se encuentre fundada y motivada, debiendo ostentar la firma autógrafa del funcionario competente, sellos de la Federación así como de

la oficina emisora, el lugar o lugares a inspeccionarse, nombre del contribuyente, y por último, el levantamiento de un acta circunstanciada en presencia de dos testigos propuestos por el visitado .

DECIMA SEGUNDA. El fundamento constitucional de la visita domiciliaria, es el artículo 16, párrafo I, que se refieren a los requisitos de las órdenes de cateo, sin embargo; también se regula bajo el Código Fiscal de la Federación. En la presente ley se establecen las reglas que se deben seguir para el desarrollo de una visita domiciliaria desde su notificación hasta la conclusión de la diligencia, que tiene como objetivo el cerciorarse del cumplimiento a las obligaciones de dar y la de tolerar.

DÉCIMA TERCERA. Toda orden de visita domiciliaria debe ser emitida por autoridad facultada; sin embargo, no se ejecuta por ella, sino a través de los visitadores a los que se les conoce como auxiliares o agentes de la autoridad.

DECIMA CUARTA. Los visitadores no son servidores públicos y mucho menos considerados como autoridades, en virtud de no encontrarse bajo ninguna categoría de empleados a los que hace referencia el artículo 108 Constitucional, o las leyes reglamentarias, como es el caso de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, Ley Federal de Responsabilidades Administrativas de los Servidores Públicos, entre otras.

DECIMA QUINTA. Los visitadores deben ser servidores públicos dentro de la categoría de empleados de base a la que se refiere la Ley del Servicio de Administración Tributaria en el artículo 16, fracción III, siempre y cuando cubran una serie de requisitos que son: ser ciudadano mexicano, ser licenciado en Derecho o Contador Público, comprobar tres años de experiencia mínima en materia fiscal, gozar de buena reputación y no haber sido condenado por delito grave y por último, aprobar el examen de

oposición. Todo lo anterior con la finalidad de conferirles una responsabilidad de carácter administrativa, civil y penal, por lo que tendrán la obligación de desempeñar con eficacia y veracidad sus funciones como un representante digno del fisco, lo que implica que para el caso de cometer alguna falta o violaciones al procedimiento en una visita domiciliaria durante la ejecución de la diligencia, se sancionará de acuerdo a las leyes y reglamentos a los que quedarán sujetos una vez que les otorguen el nombramiento de visitadores.

DÉCIMA SEXTA. Debido a que los visitadores ejecutan las visitas domiciliarias, las que son una de las facultades de comprobación más importantes con las que cuenta la autoridad fiscal, deben ser servidores públicos, teniendo consigo numerosos beneficios, tanto para el visitado como para el fisco, ya que de esta manera se tiene un mayor control en sus actuaciones, previniendo así el que continúen con irregularidades en la visita, evitando un perjuicio monetario por la impugnación de estas anomalías; por lo que se tiene que exigir una mayor profesionalización para aquellos aspirantes a ser visitadores del fisco.

DECIMA SÉPTIMA. En relación con la conclusión anterior, las demandas de la sociedad se basan principalmente en la falta de preparación de los que son representantes del Estado, es decir de los servidores públicos. En este renglón de ideas y para efectos de una visita domiciliaria, se debe exigir que los visitadores quienes son los que desempeñen estas funciones sean personas preparadas, para otorgar una seguridad jurídica al contribuyente, exigiendo de ambas partes, es decir, tanto del fisco como del administrado, la obligación de cumplir conforme a derecho.

DECIMA OCTAVA. La adición del artículo 44 bis al Código Fiscal de la Federación, que es nuestra propuesta, tiene como finalidad regular la

actuación de los visitadores, para que sean servidores públicos y de conformidad con el artículo 16, fracción III, de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, serán empleados de base, sujetándose a ambos ordenamientos en referencia, además de que la redacción del presente precepto integra todos los elementos necesarios para efectuarse el cambio pretendido. De esta manera el artículo 44 bis, del Código Fiscal de la Federación a la letra ordenaría:

Artículo 44 bis.- Los visitadores a los que se refiere el artículo anterior deberán reunir los siguientes requisitos:

I. Ser ciudadano mexicano en pleno goce y ejercicio de sus derechos

II. Ser Licenciado en Derecho o Contador Público

III. Comprobar 3 años de experiencia mínima en materia fiscal

IV. Gozar de buena reputación y no haber sido condenado por delito grave

V. Aprobar el examen de oposición.

Estos empleados serán regulados en términos del Código Fiscal de la Federación, exclusivamente en el desempeño de las funciones de la Visita Domiciliaria, asimismo estarán sujetos en términos de la Ley del Servicio de Administración Tributaria con la calidad de empleados de base a los que se refiere el artículo 16, fracción III, de la misma ley.

Los visitadores podrán tener acceso al Servicio Fiscal de Carrera cuando cubran los requisitos del primer párrafo, que se refieren a los de formación profesional, capacitación técnica, perfil del puesto y demás que se establezcan de conformidad con el régimen específico a que se refiere la Ley del Servicio de Administración Tributaria, en el Título Tercero del Servicio Fiscal de Carrera, Capítulo Único de la misma ley.

BIBLIOGRAFÍA

Burgoa Ignacio, *Las garantías individuales*, Trigésima edición, Ed. Porrúa, México 1998, p.p. 500.

Carrasco Iriarte, Hugo, *Derecho Fiscal Constitucional*, Ed. Harla, México 1997, p.p. 694.

Cartas Sosa, Rodolfo y Ayala Vallejo, Graciela, *Las Visitas Domiciliarias de carácter Fiscal*, Ed. Themis, México 1996, p.p.299.

De la Garza, Sergio Francisco, *Derecho Financiero Mexicano*, Decimasexta edición, Ed. Porrúa, México 1990, p.p. 1025.

Diep Diep, Daniel, *Fiscalística*, Segunda edición, Ed. P AC, México 2002, p.p. 656.

Fernández Martínez, Refugio de Jesús, *Derecho Fiscal*, Ed. Mc Graw Hill, México 1998, p.p. 466.

Instituto para el Desarrollo Técnico de las Haciendas Públicas, *Aspectos Jurídicos de las Visitas Domiciliarias*, Ed. Indetec, México 1991. p.p 151.

Mabarak Cerecedo, Doricela, *Derecho Financiero Público*, Ed. Mc Graw-Hill, México 1995, p.p. 247.

Margain Manautou, Emilio, *Facultades de Comprobación Fiscal*, Segunda edición, Ed. Porrúa, México 1991, p.p. 340.

Margain Manautou, Emilio, *Introducción al estudio del Derecho Tributario Mexicano*, Decimacuarta edición, Ed. Porrúa, México 1999, p.p. 337.

Martínez Bahena, José Luis, *Análisis Jurídico de la Visita Domiciliaria*, Ed. SISTA, México, 1994, p.p. 285.

Ortiz Soltero, Sergio Monserrit, *Responsabilidades Legales de los Servidores Públicos*, Ed. Porrúa, México 1999, p.p. 292.

Quintana Valtierra, Jesús y Rojas Yañez, Jorge, *Derecho Tributario Mexicano*, Segunda edición, Ed. Trillas, México 1994, p.p. 440.

Reyes Tayabas, Jorge, *Las Responsabilidades de los Servidores Públicos (Exégesis del Título Cuarto de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y su ley reglamentaria)*, Ed. PGR, México 2000, p.p.291.

Rodríguez Lobato, Raúl, *Derecho Fiscal*, Segunda edición, Ed. Oxford, México 1998, p.p. 309.

Sánchez Gómez, Narciso, *Derecho Fiscal Mexicano*, Ed. Porrúa, México 1999, p.p. 593.

Sánchez Hernández, Mayolo, *Derecho Tributario*, Segunda edición, Ed. Cárdenas Editor y Distribuidor, México 1988, p.p. 892.

Serra Rojas, Andrés, *Derecho Administrativo*, Decimasexta edición, Ed. Porrúa, México 1995, p.p. 891.

Soto Pérez, Ricardo, *Nociones de Derecho Positivo Mexicano*, Vigésima tercera edición, Ed. Esfinge, México 1995, p.p. 176.

Universidad Tecnológica de México, *Derecho Fiscal*, Ed. Ediciones Instituto de Investigación de Tecnología Educativa de la Universidad Tecnológica de México, S.C., México 2001, p.p. 464.

METODOLOGÍA

Campos Chacon, Sergio Alberto, *Enseñanza del derecho y metodología jurídica, Orientación de los estudios del derecho y las técnicas de investigación documental aplicadas a lo jurídico*, Segunda edición, Ed. Cárdenas, México 1992, p.p. 153.

López Ruíz, Miguel, *Elementos para la Investigación (Metodología y Redacción)*, Segunda edición, Ed. Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM, México 1995. p.p, 186

Witker Velásquez, Jorge, *Metodología Jurídica*, Segunda edición, E.d. Mc Graw-Hill, México 2002. p.p, 206

LEGISLACIÓN.

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Código Fiscal de la Federación.

Código Civil para el Distrito Federal.

Código Penal para el Distrito Federal.

Ley Federal de Responsabilidades Administrativas de los Servidores Públicos.

Ley Federal de los Trabajadores al Servicio del Estado.

Ley del Servicio de Administración Tributaria.

Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

Ley Orgánica del Poder Judicial.

Reglamento Interno del Servicio de Administración Tributaria.

OTRAS FUENTES.

Burgoa Ignacio, *Diccionario de Derecho Constitucional, Garantías y Amparo*, Tercera edición, Ed. Porrúa, México, 1992, p.p. 459.

Martínez Morales, Rafael I, *Diccionarios Jurídicos Temáticos de Derecho Administrativo*, Volumen tres, Ed. Harla, México, Junio 1999, p.p. 1523.

UNAM Instituto de Investigaciones Jurídicas, *Diccionario Jurídico sobre Seguridad Social*, Impreso por el Instituto de Investigaciones Jurídicas, México, 1996, p.p. 3272.