



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

FACULTAD DE DERECHO

SEMINARIO DE DERECHO FISCAL Y FINANZAS PÚBLICAS

“ PROBLEMÁTICA AL INICIAR OTRA VISITA
DOMICILIARIA AL MISMO CONTRIBUYENTE
SOBRE CONTRIBUCIONES, APROVECHAMIENTOS
Y PERIODOS YA REVISADOS ”

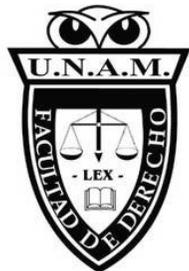
T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE:
LICENCIADO EN DERECHO

P R E S E N T A:

HAYDEÉ MARICELA GONZÁLEZ REYES

ASESORADA POR: DRA. SONIA VENEGAS ÁLVAREZ.



CD. UNIVERSITARIA, D.F.

2010



Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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



**UNIDAD DE SEMINARIOS "JOSÉ VASCONCELOS"
FACULTAD DE DERECHO
SEMINARIO DE DERECHO FISCAL Y
FINANZAS PUBLICAS.**

Cd. Universitaria, D. F., 14 de junio de 2010.

**DR. ISIDRO ÁVILA MARTÍNEZ
DIRECTOR GENERAL DE LA
ADMINISTRACIÓN ESCOLAR DE LA U.N.A.M.
Presente.**

Por este conducto, me permito comunicar a usted, que la pasante **GONZÁLEZ REYES HAYDEE MARICELA** bajo la supervisión de este Seminario, elaboró la tesis titulada **"PROBLEMÁTICA AL INICIAR OTRA VISITA DOMICILIARIA AL MISMO CONTRIBUYENTE SOBRE CONTRIBUCIONES, APROVECHAMIENTOS Y PERIODOS YA REVISADOS"**

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

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

**Atentamente
"POR MI RAZA HABLARÁ EL ESPÍRITU"
Director.**

LIC. MIGUEL ÁNGEL RAFAEL VÁZQUEZ ROBLES.

A Dios.

Gracias por darme serenidad, coraje y sabiduría para discernir la diferencia.

A mi hermoso y querido México.

Sabio el destino que me dio el tiempo de haber llegado en el momento justo cuando el tren celestial partía a llevar a las almas entre ellas la mía que en México nacerían.

A la Universidad Nacional Autónoma de México.

A quien estaré eternamente agradecida por permitirme tener el privilegio de ser parte de su comunidad.

A la Doctora Sonia Venegas Álvarez.

Por inculcarme su devoción al estudio de la ciencia del Derecho.

A Don Jesús Reyes Mendoza.

Mi segundo padre y abuelo materno.

Por su enorme confianza y mostrarme con su ejemplo los más bellos valores.

Al Ingeniero Rubén González León.

Mi papá y mejor amigo,

Gracias por acompañarme en mis logros y fracasos, celebrar mis alegrías, compartir mi dolor y por no juzgar mis errores.

Gracias por haberme educado así, estoy orgullosa de ser como soy y eso te lo debo a ti. Te amo papá.

A tres extraordinarias mujeres.

Mi mamá Mary Cruz por su paciencia y forma tan peculiar de mostrarme su cariño pese a mis rebeldías.

Mi tiuchis Polanda por ser mi cómplice y confidente.

Y mi hermana Lucía porque sin ella mi vida no sería igual.

A un dúo de traviesos jovencitos

Mi bella hermanita Becky y el rebelde Serch,

Por enseñarme que la vida no comienza en la niñez, ni en la adolescencia ni mucho menos a los 30... sino la vida comienza día a día.

Al Ingeniero Sergio González León y familia.

Al Ingeniero Tomás Reyes Zavala y familia.

A las familias Castellanos Reyes y García Reyes.

A los peques integrantes de mi familia ...

Bebe Maxe, Franklin y Dexter por esas caricias, travesuras y mordiscos que alegran mi vida.

*Al equipo estrella de **AK 7**.*

Armando, Rafita, Kareem, Oscar, Jerry, Luis, Alfredo, Carmelo, Daniel, Ignacio y Mora muchas gracias por permitirme reafirmar mis sueños y hacerlos realidad.

*A mi comis Laura Barbosa Dalmeño, Kamila y a la preciosa hermandad Phik@s **AK 7** por tantos momentos compartidos y aventuras inigualables al estilo akasietero.*

A mis amigos profesionistas universitarios y politécnicos ...

por ser mis ángeles que me han ayudado a ponerme de pie cuando mis alas se han olvidado de cómo volar.

Lic. Norma Fuent Reyra †

Ing. Héctor Alejandro Mendoza Islas †

Lic. Roberto Sepeda Magallanes †

Lic. Felipe David Ledesma Téllez

C. D. Liliana Reyes Medina

Lic. Eduardo Amézquita García

Lic. Marco Antonio Momroy Esquivel

Ing. Hugo Enrique Martínez Hernández

Lic. Víctor Hugo Terán Terán

Lic. Josefina León Morales

Ing. José María Esparza Pérez

Lic. Mario Pantú Suárez

Lic. David Pérez Rodríguez

Lic. Alfredo Rosales

Lic. Felipe Ángel Ruiz Lugo

Lic. Ernesto Uribe Estrada

Lic. Susana Rangel Orozco

Lic. Javier Reyes Cabrera

Lic. Sandro Dimelo Jiménez

Lic. Alejandra Marín Medrano

Lic. Ana María Soriano Aguilar

Lic. Margarita Ramírez García

C. D. Jese Jahziel Zavala Acosta

Ing. Silvia Ramírez García

Ing. Alfredo Álvarez Castellanos

Ing. Leonel Jaimes Castro

ÍNDICE

Páginas

INTRODUCCIÓN

CAPÍTULO I. Contexto general de las facultades de comprobación llevadas a cabo por la autoridad fiscal.

1.1. Seguridad Jurídica.	1
1.2. Actividad financiera del Estado.	4
1.3. Fisco.	8
1.4. Contribuciones.	12
1.5. Fiscalización.	18
1.6. Autoridades fiscales.	21
1.6.1. Secretaría de Hacienda y Crédito Público.	23
1.6.2. Servicio de Administración Tributaria.	30
1.6.3. Comisión Nacional Bancaria y de Valores como órgano auxiliar de la autoridad fiscal.	36

CAPÍTULO II. Legislación aplicable a las visitas domiciliarias.

2.1. Concepto de visita domiciliaria.	40
2.2. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.	42
2.3. Código Fiscal de la Federación.	62
2.4. Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.	62
2.5. Ley del Servicio de Administración Tributaria.	63
2.6. Ley Federal de los Derechos del Contribuyente.	66
2.7. Reglamento del Código Fiscal de la Federación.	66
2.8. Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.	67
2.9. Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria.	69
2.10. Normatividad interna del Servicio de Administración Tributaria.	81

	Páginas
CAPÍTULO III. Desarrollo de la visita domiciliaria.	
3.1. Inicio de la visita domiciliaria.	83
3.2. Formalidades.	85
3.2.1. Requisitos esenciales.	85
3.2.2. Irregularidades en los datos que se consignan en la orden de visita domiciliaria.	88
3.2.3. Situaciones que pueden presentarse en el momento de la entrega de la orden.	99
3.3. Habilitación de días y horas hábiles.	104
3.4. Lugar en el que debe efectuarse la visita.	107
3.5. Entrega de la orden de visita.	114
3.6. Aseguramiento de documentación y colocación de sellos.	119
3.7. Levantamiento de diversas actas durante el desarrollo de la visita.	125
3.7.1. Acta parcial de inicio.	128
3.7.2. Actas parciales o complementarias.	136
3.7.3. Última acta parcial.	145
3.8. Conclusión de la visita domiciliaria y el inicio de otra.	151
3.9. Plazo de conclusión de la visita.	152
3.10. Conclusión anticipada.	153
3.11. Autocorrección del contribuyente visitado.	155
3.12. Determinación y notificación de las contribuciones omitidas por parte de la autoridad fiscal.	157

CAPÍTULO IV. Práctica de una visita domiciliaria a un contribuyente ya auditado.	160
4.1. Expedición de una nueva orden concluida la visita.	
4.2. Casos de las facultades de comprobación que se refieran a las mismas contribuciones, aprovechamientos y periodos.	162 167
4.3. Sustento legal en la comprobación de hechos diferentes.	170
4.3.1. Información, datos o documentos de terceros.	
4.3.2. Revisión de conceptos específicos no revisados con anterioridad.	175
4.3.3. Datos aportados por particulares en declaraciones complementarias.	179
4.3.4. Documentación aportada por el contribuyente en los medios de defensa.	180 183
CONCLUSIONES	187
BIBLIOGRAFÍA	

INTRODUCCIÓN

El presente trabajo tiene como propósito explicar la problemática al iniciar otra visita domiciliaria al mismo contribuyente sobre contribuciones y periodos ya revisados, toda vez que esto provoca un estado de inseguridad jurídica a los contribuyentes. Así como proponer soluciones prácticas que permitan a los particulares tener una certeza jurídica de los actos de autoridad fiscal.

La metodología utilizada para el desarrollo de este trabajo de investigación incluye el uso de diversas técnicas de análisis de carácter explicativo que consisten en consultar bibliografía integrada por libros, enciclopedias jurídicas, diversas leyes, documentos jurídicos internos del SAT, tesis aisladas y jurisprudencias, utilizando en ellas el criterio deductivo y analítico.

Por su parte, las visitas domiciliarias son en sí mismas un acto de autoridad, y en ese sentido las autoridades administrativas podrán llevar a cabo todos aquellos actos que le son permitidos y se encuentran reglamentados en un ordenamiento legal, es decir, las autoridades administrativas, solo tendrán las potestades de las que enumeradamente se encuentran dotadas, por lo que cualquier ejercicio de facultades no conferidas en el ordenamiento legal, equivaldrán a un exceso en la comisión y cumplimiento de sus funciones, lo cual siempre implicará que dicho acto, en caso de ser impugnado pueda ser declarado nulo.

De conformidad con lo dispuesto por el Código Fiscal de la Federación en la fracción VIII tercer párrafo de su artículo 46 dispone que concluida la orden de visita domiciliaria en el domicilio fiscal se puede iniciar otra a la misma persona con una nueva orden y dichas facultades de comprobación pueden referirse a las mismas contribuciones, aprovechamientos y periodos ya revisados.

Los aprovechamientos consistentes por ejemplo, en una multa impuesta por una dependencia gubernamental por infracción a una disposición administrativa de cualquier tipo, los adeudos que tenga un organismo descentralizado o empresa de participación estatal, cuando esos recursos formen parte de los remanentes que deban ser entregados a la hacienda pública, así como los ingresos que deriven de operaciones de financiamiento que otorgue la federación son conceptos sujetos a la práctica de visitas domiciliarias por la autoridad fiscal y puede iniciarse otra visita sobre los aprovechamientos ya revisados.

Cabe destacar que esta problemática se presenta con mayor intensidad sobre las contribuciones y periodos ya revisados, razón por la cual el presente trabajo en su totalidad hace referencia a dichos conceptos.

Durante los últimos años, la mayoría de las resoluciones determinativas de créditos fiscales son revocadas por la Administración General Jurídica (SAT) a través del recurso de revocación, declaradas nulas por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa cuando se interpone el juicio de nulidad y en algunas ocasiones, por violación a garantías constitucionales a través del juicio de amparo, por la existencia de vicios imputables a la actuación de la autoridad fiscal.

Uno de los privilegios factores por los cuales se declara la nulidad del proceso de fiscalización es la indebida aplicación de las disposiciones fiscales, al realizar actos que no son permitidos por la ley, o bien, no se explica en sus actos la razón por la cual la autoridad realiza determinado procedimiento, lo que se toma en tribunales como un abuso de poder.

El texto original se integra por cuatro capítulos, en el Capítulo I se analizan los conceptos y terminología utilizada en las facultades de comprobación fiscal, así como la naturaleza jurídica, objeto y atribuciones de las diferentes autoridades fiscales que intervienen en la visita domiciliaria como lo son SHCP, SAT y CNVB.

En el Capítulo II se define a la visita domiciliaria precisando sus diferencias con el cateo y la relación que guardan dichos términos en sus formalidades exigidas que deben de cumplir las autoridades cuando las efectúen; además se explica la normatividad aplicable de las visitas domiciliarias desde la CPEUM hasta la normatividad interna del SAT.

En el Capítulo III de forma pormenorizada analiza las diferentes situaciones ocurridas en el desarrollo de la visita domiciliaria como la emisión y notificación de la orden de vista, el levantamiento de las diversas actas por la autoridad fiscal hasta llegar al plazo de los contribuyentes para ofrecer pruebas y autocorregir su situación fiscal.

Finalmente, en el Capítulo IV se realizan propuestas de carácter normativo y práctico que permitan a la autoridad fiscal una segunda revisión respecto de la visita domiciliaria inicialmente practicada, a fin de evitar un estado de inseguridad jurídica a los contribuyentes.

CAPÍTULO I. CONTEXTO GENERAL DE LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN LLEVADAS A CABO POR LA AUTORIDAD FISCAL.

1.1. Seguridad jurídica.

La palabra seguridad proviene de *securitas*, la cual deriva del adjetivo *securus* (de *secura*) que, significa estar libre de cuidados.

En un sentido subjetivo, la palabra seguridad se concreta como lo señala el maestro César García Novoa:

“... la vocación del individuo que anhela la exención o mitigación de riesgos o peligros que pueden acecharle en su vida en común, la misma tiene que lograrse necesariamente a través del Derecho.”¹

Debemos de considerar que ese sentimiento de seguridad frente a las posibles contingencias que se presentan en sociedad, por la naturaleza misma de las características de cualquier sociedad, debe ser procurada por el ente rector de las relaciones que dentro de ese marco de colectividad pueden llegar a darse.

Por lo que seguridad constituye la existencia del Derecho, ya que al tener un orden jurídico se cuenta con una garantía de seguridad, justificándose así el surgimiento de instituciones jurídicas y del Estado mismo.

El Estado, como ente rector de las relaciones en sociedad, no sólo establece los lineamientos y normas a seguir, sino que en un sentido más amplio tiene la obligación de establecer seguridad jurídica al ejercer su poder .

¹ GARCÍA Novoa, César, *El principio de seguridad jurídica en materia tributaria*, Ediciones Jurídicas y Sociales, S.A., Madrid 2000, pág. 22.

La seguridad jurídica es la garantía dada al individuo de que su persona, sus bienes y sus derechos no serán objeto de ataques violentos o que, si éstos llegarán a producirse, le serán asegurados por la sociedad, protección y reparación.

Dicho en otras palabras, la seguridad jurídica es la certeza que tiene el individuo de que su situación jurídica no será modificada más que por procedimientos regulares, establecidos previamente.

El hombre posee una serie de derechos que le han sido reconocidos por el Estado desde el nacimiento de esta figura de organización social. La finalidad última del Estado es asegurar los medios para que las personas que habitan dentro de su territorio gocen de la estabilidad y la seguridad de que sus facultades, posesiones y su persona, no podrán ser violentados sino por procedimientos regulares, establecidos dentro de un sistema de derecho positivo vigente, general, heterónomo y equitativo.

Es posible lograr un orden aceptable y una seguridad jurídica palpable en aspectos del Estado más específicos, para que en su conjunto logremos el establecimiento de una sociedad más justa y segura para sus integrantes.

Sobre seguridad jurídica en materia tributaria, Carrasco Iriarte nos precisa:

“ En el derecho tributario, el principio de seguridad jurídica asume un alto grado de intensidad y desarrollo, ya que el tributo es uno de los instrumentos de mayor intervención directa en la esfera de la libertad y propiedad de los particulares, razón suficiente para que éstos exijan al

*Estado que sus situaciones jurídicas tributarias se encuentren previstas de tal forma que puedan tener una expectativa precisa tanto de los derechos y deberes que genera la ley, como de las obligaciones que les corresponden en su calidad de contribuyentes.*²

Mientras que César Novoa puntualiza lo siguiente:

*“La existencia de una normativa tributaria segura será una exigencia lógica a tener en cuenta sólo a partir del momento en que se adquiere el convencimiento de que, para garantizar la juridicidad del tributo, no basta una ley, sino que es imprescindible que la misma se adecue a determinados límites.”*³

En consecuencia, las imposiciones del Estado en materia tributaria, como todas las materias, se encuentran sujetas a las normas relativas que establecen límites y directrices a seguir para en su caso, afectar la esfera jurídica de los gobernados en un plano de legalidad que le otorgue plena seguridad de que dicha afectación se encuentra ajustada a Derecho y tiene como fundamento máximo los principios constitucionales que rigen una sociedad determinada.

Todo gobernado tiene la ineludible obligación de contribuir al gasto público a través de sus contribuciones que son el principal medio de sostenimiento del Estado, sin embargo podemos observar, como la legislación fiscal es compleja, imprecisa y algunas ocasiones arbitraria, siendo modificada constantemente, donde el papel del fisco se circunscribe únicamente a fines evidentemente recaudatorios.

Lo anterior, exige el establecimiento de nuevos mecanismos para la salvaguarda de los derechos fundamentales, ya que a través de un sistema

² CARRASCO Iriarte, Hugo, *Derecho Fiscal I*, IURE Editores, México 2001, pág. 30.

³ GARCÍA Novoa, César, *Op. Cit.* págs. 102 -103.

tributario que tenga como principal característica la de procurar la seguridad jurídica tributaria, se puede lograr un desarrollo significativo y sostenido.

1. 2. Actividad financiera del Estado.

El Estado es la organización económica, jurídica y política destinada a un grupo de personas de determinado territorio. La organización y funcionamiento del Estado requiere de recursos económicos necesarios para cumplir con sus atribuciones y fines que son la libertad, igualdad, justicia y el bien común.

En tanto organización jurídica se refiere, el Estado hace que los individuos hagan o se abstengan de hacer ciertas cosas y esto se logra al establecer normas jurídicas.

Dichas normas jurídicas imponen obligaciones y confieren derechos a los individuos dando lugar a la convivencia social, la inobservancia de las normas jurídicas por parte del individuo trae como consecuencia una sanción impuesta por el Estado.

El orden jurídico además de definir los deberes y derechos de los individuos, también asigna las funciones del aparato estatal. El Estado, como organización política, crea el derecho de establecer su estructura, forma de administración y funcionamiento de sus órganos de gobierno por medio de normas jurídicas.

El tratadista español Fernando Sáinz De Bujanda argumenta que:

“La Administración Pública implica una actividad que se encamina a la realización de servicios públicos y a la satisfacción de necesidades generales. Siendo esto así, es lógico que la administración de un Estado como la de cualquier otra entidad pública o privada tenga que utilizar medios personales, materiales y jurídicos para lograr el cumplimiento de sus fines.

De donde resulta que uno de los sectores más importantes de la actividad administrativa está constituido precisamente por la gestión de intereses económicos .”⁴

De lo anterior, se desprende que el Poder Ejecutivo tiene a su cargo la prestación y realización de los servicios públicos con el fin de satisfacer las necesidades generales; por lo cual es necesario que el Estado se allegue de los medios necesarios para llevar a cabo sus finalidades.

El maestro Sergio Francisco De la Garza en su obra *Derecho Financiero Mexicano*, expresa que Joaquín B. Ortega conceptúa a la actividad financiera del Estado como:

“aquella que desarrolla con el objeto de procurarse los medios necesarios para las gestiones públicas destinados a la satisfacción de las necesidades públicas y en general a la creación de sus propios fines.”⁵

En ese orden de ideas, se puede afirmar que la actividad financiera del Estado tiene como finalidad obtener los medios necesarios para realizar el gasto público; y una vez efectuado se satisfacen las necesidades públicas y las propias del Estado.

Dentro de la doctrina, se han considerado diversos momentos que se suscitan dentro de la actividad financiera del Estado de los que destacan:

- ❖ Planeación de las necesidades de la población;
- ❖ Determinación de las formas para la obtención de los ingresos;

⁴ SÁINZ De Bujanda, F., *Hacienda y Derecho, Introducción al Derecho Financiero de nuestro tiempo*, Vol. I, Instituto de Estudios Políticos, Madrid 1975, pág. 10.

⁵ DE LA GARZA, Sergio Francisco, *Derecho Financiero Mexicano*, 18^a. edición, Editorial Porrúa, México 1999, pág. 5.

- ❖ Recaudación de los recursos;
- ❖ Administración o manejo de los medios obtenidos;
- ❖ Realización del gasto público,
- ❖ Control de las finanzas públicas.

Los momentos fundamentales de la actividad financiera del Estado considerados por el maestro Sergio Francisco De la Garza son:

“ ...

a) El de obtención de ingresos, los cuales pueden afluir al Estado tanto por los institutos de derecho privado, como es la explotación de su patrimonio (empresas industriales, renta de inmuebles, venta de bienes), como por medio de institutos de derecho público, por ejemplo los diversos tipos de tributos o la contratación de empréstitos y la emisión de bonos;

b) La gestión o manejo de los recursos obtenidos y la administración y explotación de sus propios bienes patrimoniales de carácter permanente;
y

c) La realización de un conjunto variadísimo de erogaciones para el sostenimiento de las funciones públicas, la prestación de servicios públicos y la realización de otras muy diversas actividades y gestiones que el Estado moderno se ha echado a costas”⁶

De estos tres momentos, sobresale para nuestro tema de estudio, la obtención de ingresos.

El Estado tiene el poder de determinar a los particulares la obligación de contribuir con una parte de su patrimonio, para destinarlo al gasto público y satisfacer las necesidades públicas.

⁶ *IBIDEM* pág. 6

Entre las facultades del Estado, se encuentran el Poder Financiero y el Poder o Soberanía Tributaria, las cuales son distinguidas por el maestro Fernando Sáinz De Bujanda tal como lo señala Sergio Francisco De la Garza:

“El poder financiero se refiere al conjunto de la actividad financiera del Estado: ingresos y egresos. En cambio, el poder o soberanía tributaria se refiere a la facultad propia del Estado para crear tributos.”⁷

En ese orden de ideas, el Poder Tributario es la facultad encomendada al Estado, a través de la cual establece los hechos generadores de créditos fiscales, mismos que serán cubiertos por los particulares que se sitúen en dichas hipótesis normativas.

En consecuencia, la actividad financiera es el conjunto de acciones llevadas a cabo por el Estado para la obtención de los medios económicos para realizar el gasto público, la forma cómo se administran y las erogaciones efectuadas para la satisfacción de las necesidades públicas y del Estado mismo.

Una fuente para la obtención de los recursos económicos que el Estado necesita para desarrollar su función pública como aparato estatal, financiar el gasto público y cumplir así con sus fines para la convivencia de la sociedad, en la gran mayoría de los casos y en su máximo volumen se encuentra en el patrimonio de los particulares, es decir, deriva del pago de las contribuciones a cargo de los contribuyentes que se han situado en alguna de las hipótesis normativas establecidas por el Estado.

⁷ *IBIDEM* pág. 207.

1.3. Fisco.

Dentro de la variedad de términos relacionados directamente con el aparato estatal encargado de la obtención y administración de los recursos destinados al gasto público tenemos las palabras *fisco*, *erario*, *tesoro* y *hacienda pública*.

Algunos de estos términos son considerados como sinónimos, mientras que otros se refieren a cuestiones diversas que se encuentran ligadas entre sí.

El término fisco proviene de la palabra latina *fiscus*, que en su acepción original significó cesto de mimbre en el que se guardaba el dinero.

Una vez, con el surgimiento del Estado, sobreviene el término erario, así entonces el vocablo fisco se aplicó al tesoro del príncipe, para distinguirlo del erario que era el tesoro público. En la España medieval, se llamó fisco o cámara del rey al tesoro o patrimonio de la casa real, y erario al tesoro público o del Estado; pero confundiéndose después ambos, bajo el término fisco.

Tanto para España como en América ambos vocablos se consideran sinónimos.

En cambio, la denominación tesoro no es similar a la del fisco, Arturo De la Cueva considera:

“El tesoro, por un lado implica propiamente el conjunto de bienes que constituyen el patrimonio estatal, sin referencia inmediata a las obligaciones a cargo del mismo y por otro, incide en la necesidad del manejo continuo y adecuado de tales bienes, a través de la tesorería, en su caso, para obtener la mayor redituabilidad en beneficio, en última instancia, del contribuyente.”⁸

⁸ DE LA CUEVA, Arturo, *Derecho Fiscal*, Editorial Porrúa, México 1999, pág. 19.

En este sentido, el Fisco forma parte del organismo que maneja el patrimonio estatal, pero se refiere exclusivamente al órgano encargado de la función recaudatoria.

En el caso, de la hacienda pública, Jorge Méndez Galeana argumenta:

“ La voz “Hacienda”, tiene su origen en el latín “facera”, aún cuando algunos sostienen deriva del árabe “ckasena”, que significa cámara del tesoro”. Con el adjetivo de “pública”, significa toda la vida económica de los entes públicos y en sentido estricto se refiere a los ingresos y gastos de dichos entes.”⁹

De esta definición podemos apreciar el vocablo de hacienda pública desde dos puntos de vista: subjetivo y objetivo.

Hacienda Pública

- **Objetivo.** La hacienda pública es el conjunto de ingresos, propiedades y gastos de los entes públicos y constituye un factor de gran importancia en el volumen del ingreso nacional y su distribución entre los grupos sociales.
- **Subjetivo.** Conjunto de entes públicos encargado del manejo del patrimonio estatal.

El fisco tiene a su cargo la función de recaudar los medios necesarios para destinarlos a la prestación de servicios públicos en beneficio de la sociedad, mientras que la hacienda pública comprende tanto a la actividad fiscal y a la

⁹ MÉNDEZ Galeana, Jorge, *Introducción al Derecho Financiero*, Editorial Trillas, México 1993, págs. 31.

actividad económica del Estado en general, es decir; el ejercicio presupuestario; el gasto público; la tesorería; la contaduría; la vigilancia; el aseguramiento; la política financiera; monetaria; entre otras.

Una vez analizada la nomenclatura ligada con el Fisco, a continuación se presentan algunas definiciones de dicho término, para el Licenciado Ernesto Flores Zavala recibe el nombre de fisco:

“...el Estado considerado como titular de la Hacienda Pública y por lo mismo con derecho para exigir el cumplimiento de las prestaciones existentes a su favor y con obligación de cubrir las que resulten a su cargo.”¹⁰

Mientras que Jorge Méndez Galeana define al fisco como:

“La concreción jurídico-económica del Estado, que organiza, administra y dispone de la Hacienda Pública”¹¹

El término fisco se usa en dos sentidos, para designar al Estado como titular de las finanzas públicas, esto es, de los ingresos y de los gastos públicos sistematizados en el presupuesto, y que tienen por objeto la realización de determinadas funciones. También se utiliza el vocablo para referirse en forma particular al Estado, y a las autoridades hacendarias al recaudar los ingresos públicos, en particular las fiscales.

Finalmente, tenemos que el Fisco está representado por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, dependencia del Poder Ejecutivo, cuyas facultades se encuentran reguladas en el artículo 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, entre las que destacan:

¹⁰ FLORES Zavala, Ernesto, *Finanzas Públicas Mexicanas*, Editorial Porrúa, pág. 20.

¹¹ MÉNDEZ Galeana, Jorge, *Op. Cit.* pág. 32.

- ✦ Estudio y formulación de los proyectos de leyes, disposiciones fiscales y de la ley de ingresos de la Federación.
- ✦ Cobro de los impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos y aprovechamientos federales en los términos de las leyes aplicables.
- ✦ Vigilancia y aseguramiento al cumplimiento de las disposiciones fiscales.
- ✦ Representación del interés de la Federación en controversias fiscales.

Mientras que el Código Fiscal de la Federación, en su artículo cuarto, segundo párrafo señala:

“...

La recaudación proveniente de todos los ingresos de la federación, aun cuando se destinen a un fin específico, se hará por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o por las oficinas que dicha Secretaría autorice.”

Y en el artículo 33, último párrafo, indica que cuando se otorguen atribuciones a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, se entenderán también para el Servicio de Administración Tributaria:

“ Artículo 33 Código Fiscal de la Federación

...

Cuando las Leyes, Reglamento y demás disposiciones legales hagan referencia u otorguen atribuciones a la Secretaría de Hacienda y Crédito público, o a cualquiera de sus Unidades Administrativas, se entenderán hechas al Servicio de Administración Tributaria; cuando se trate de atribuciones vinculadas con la materia objeto de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, su reglamento interior o cualquier otra disposición jurídica que emane de ellos.

Más adelante serán objeto de estudio la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Servicio de Administración Tributaria como autoridades fiscales.

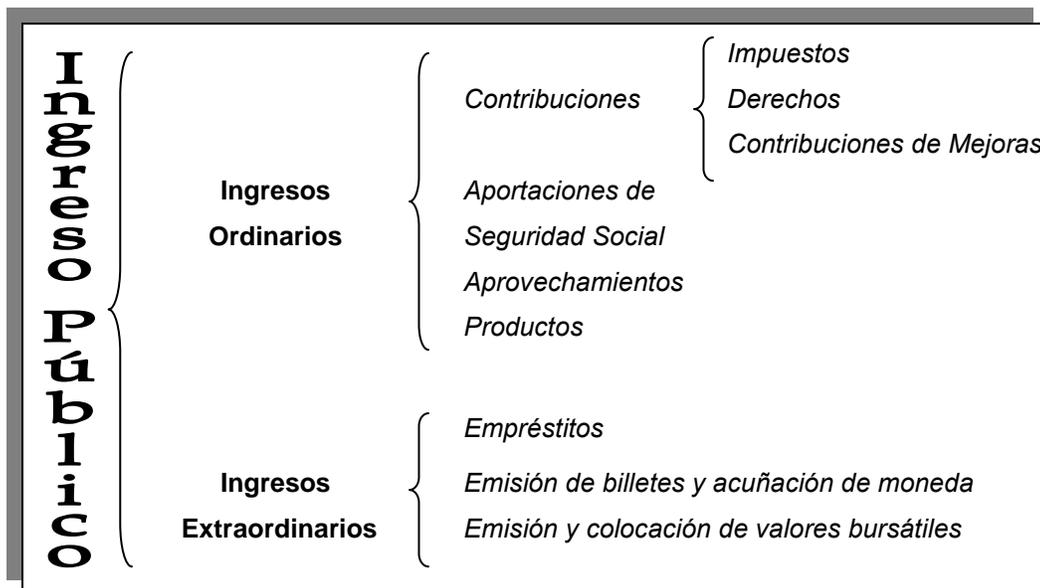
1.4. Contribuciones.

El sector público requiere para el cumplimiento de las funciones que le atribuye el orden jurídico, de un conjunto de medios financieros que son los ingresos públicos.

Esto es, ese sector público siempre requerirá de los ingresos necesarios para realizar sus funciones.

La clasificación de los ingresos públicos está determinada por el sistema económico en el que tales ingresos se obtienen. Así, el tipo de ingresos públicos y su volumen dependen de la forma de organización económica en cada Estado.

En un sistema de economía mixta como el que prevalece en México, es posible agrupar los ingresos públicos, desde un punto de vista esquemático:



Existen ingresos derivados de una relación fiscal entre el Estado y los contribuyentes; ingresos derivados de entes económicos en los que el gobierno participa total o parcialmente.

El artículo 31 constitucional fracción IV a su letra dispone lo siguiente:

“Artículo 31. Son obligaciones de los mexicanos:

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

De esta forma las contribuciones en México deben reunir los requisitos referidos. Sin embargo, es necesario hacer algunas precisiones, en primer término las contribuciones no sólo deben pagarlas los mexicanos, sino todos aquellos que se sitúen en los supuestos previstos por las leyes que las crean y éstas determinan las calidades que deben reunir los sujetos pasivos. La misma disposición constitucional determina que las contribuciones deben destinarse para los gastos públicos.

Además las contribuciones están destinadas tanto al financiamiento de la federación, como de los estados y municipios de residencia de los contribuyentes.

Otro de los requisitos es que las contribuciones deben establecerse en forma proporcional y equitativa. Así, concluimos que las contribuciones son ingresos fiscales ordinarios con las características determinadas por la fracción IV del artículo 31 constitucional.

El Estado establece contribuciones con la finalidad de obtener ingresos, que le permitan sufragar los gastos públicos, sea en el ámbito federal, estatal y municipal.

Dentro del sistema tributario mexicano el concepto de contribuciones, también es considerado como impuestos o tributos; emplear cualquiera de estos términos resulta indistinto, en virtud de que, todos entrañan la idea de obtener recursos de los particulares para solventar el gasto público.

La Licenciada Doricela Mabarak Cerecedo define a las contribuciones como:

*“... los ingresos que el Estado recibe y, en su caso, exige en su carácter de persona moral de derecho público, con apoyo en una ley tributaria y los destina a satisfacer los gastos públicos.”*¹²

De lo anterior, se desprende que las contribuciones son:

- ☞ Los ingresos percibidos por el Estado;
- ☞ De carácter exigible y obligatorio;
- ☞ Fundamentados en una ley;
- ☞ Cuya función es sufragar los gastos de la sociedad.

El maestro Luis García López Guerrero define que:

*“Las contribuciones son los ingresos que percibe el Estado, reconocidas en la ley, mediante aportaciones pecuniarias que en forma obligatoria son exigidas a los particulares, y que sirven para que el gobierno del país pueda cumplir con su función pública o, dicho de otra manera, para que satisfaga las necesidades colectivas”.*¹³

¹² MABARAK Cerecedo, Doricela, *Derecho Financiero Público*, Editorial Mc Graw Hill, México 1995, pág. 59.

¹³ LÓPEZ Guerrero, Luis García, *Derechos de las contribuciones*, Instituto de Investigaciones Jurídicas, México 2000, pág. 4.

Para una mejor comprensión de esta definición, se obtienen los siguientes elementos:

- ☞ Las contribuciones son los ingresos que percibe el estado.
- ☞ Reconocidas en la ley, por lo cual, toda contribución debe tener como fundamento una norma jurídica, cumpliendo con los principios de equidad y justicia. Solo podrán ser recaudadas las contribuciones de los gobernados cuando éstos se hayan adecuado a la hipótesis que la ley señala como hecho generador de la obligación fiscal.
- ☞ Es una prestación unilateral en dinero a cargo del contribuyente.
- ☞ El Estado podrá exigir el cumplimiento de la obligación fiscal al contribuyente aun en contra de su voluntad.
- ☞ Sirven para cumplir con la función pública y así satisfacer las necesidades colectivas.

Las leyes fiscales en México, no establecen una definición acerca de los términos contribuciones, tributos o impuestos, así entonces, se considera a la contribución como género y a su vez se subdivide en especie, encontrando los impuestos, derechos e impuestos especiales.

Por su parte, el artículo 2 del Código Fiscal de la Federación nos presenta la clasificación de las contribuciones:

“ Artículo 2 Código Fiscal de la Federación

Las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos, las que se definen de la siguiente manera:

- I. Impuestos son las contribuciones establecidas en Ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista en por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III y IV de este artículo.*

- II. *Aportaciones de seguridad social son las contribuciones establecidas en Ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la Ley en materia de seguridad social o a las personas que se beneficien en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado.*
- III. *Contribuciones de mejoras son las establecidas en Ley a cargo de personas físicas y morales que se beneficien de manera directa por obras públicas.*
- IV. *Derechos son las contribuciones establecidas en Ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados u órganos desconcentrados cuando, en este último caso, se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en la Ley Federal de Derechos. También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado.*

Cuando sean organismos descentralizados los que proporcionen la seguridad social a que hace mención la fracción II, las contribuciones correspondientes tendrán la naturaleza de aportaciones de seguridad social.

...”

Tanto el género de las contribuciones como su especie comparten las mismas características:

- ✓ Representan un ingreso para el Estado.
- ✓ El cual se obtiene del cumplimiento de la obligación fiscal reconocida por la ley.

Sin embargo se presentan algunas diferencias; los derechos son los ingresos que percibe el Estado derivados de una contraprestación, en la cual el contribuyente paga un servicio prestado por una entidad, y en consecuencia destinarlos al gasto público; por ejemplo, expedición de licencias, pasaportes, actas del registro civil.

Las contribuciones de mejoras son los ingresos que percibe el Estado a cargo de los contribuyentes que reciben un beneficio particular en la realización y ejecución de una obra pública; por ejemplo, el alcantarillado, el drenaje, una obra hidráulica.

Los impuestos son los ingresos que percibe el Estado derivados de una prestación obligatoria a cargo de los contribuyentes para sufragar el gasto público.

El Estado fija los impuestos de manera unilateral y obligatoria, lo cual significa que el Estado por su propia voluntad con apego a las leyes tributarias, crea la obligación del pago del impuesto, por lo que unilateralmente y de forma obligatoria cuando el hecho realizado por el contribuyente coincida con la situación jurídica prevista en ley su pago será obligatorio y no potestativo.

Los impuestos deben destinarse a satisfacer los gastos previstos en el presupuesto, es decir, los gastos públicos, comprendiendo por éstos todas aquellas erogaciones necesarias para las entidades públicas realicen sus atribuciones las cuales están previstas en el Presupuesto de Egresos.

Los impuestos para cubrir los gastos públicos, se encuentran señalados en la Ley de Ingresos de la Federación que cada año se va a actualizar a razón de lograr que se cubra el Presupuesto de Egresos.

Entonces, los impuestos sirven para sufragar el gasto colectivo, mientras que las demás contribuciones resultan de la prestación de un servicio público, o bien, por la obtención de un beneficio directo derivado de la realización de una obra pública.

1.5. Fiscalización.

Para una mayor comprensión de los actos de fiscalización, comencemos por definir la palabra “fiscalización”.

Roberto Álvarez A. considera que:

“ es una función de la administración tributaria que tiene la característica de ser eminentemente activa – a diferencia de la recaudatoria, que es fundamentalmente pasiva, mediante la cual la autoridad da respuesta al incumplimiento de los contribuyentes, y cuyos objetivos son: A) En forma inmediata, persigue la creación de sensación de riesgo en el contribuyente incumplido, a fin de inducirlo a cumplir cabalmente con sus obligaciones para no tener que afrontar situaciones gravosas derivadas del incumplimiento; y B) En forma mediata, busca alentar el cumplimiento voluntario de las obligaciones fiscales del contribuyente.”¹⁴

Rogelio Martínez Vera alude lo siguiente:

“la fiscalización o inspección de tributos se podría conceptual de la siguiente manera: Es la acción llevada a cabo por los agentes del Fisco o sus auxiliares por medio de la cual se verifica si los sujetos pasivos y terceros vinculados a la relación jurídico fiscal, han cumplido con las obligaciones que imponen las normas correspondientes.”¹⁵

Mientras que Antonio Jiménez González considera que la fiscalización:

¹⁴ ÁLVAREZ A. Roberto, *La función de fiscalización*, SHCP, México, 1980, pág. 31.

¹⁵ MARTÍNEZ Vera, Rogelio, *La fiscalización de impuestos federales*, UNAM, México, 1981, pág. 25.

“comprende una gran diversidad de acciones llevadas a cabo por la administración hacendaria y que tienen por finalidad arribar a una serie de metas intermedias...a) la identificación de los contribuyentes; b) detectar el incumplimiento de obligaciones y deberes; y c) detectar incorrecciones y falsedades en declaraciones... las que sumadas nos darán el gran objetivo de la fiscalización que es generar un cambio en la conducta del contribuyente incumplido a efecto de que en lo sucesivo cumpla con sus obligaciones y deberes de forma voluntaria.”¹⁶

Con las definiciones anteriores, tenemos que la autoridad fiscal está facultada para realizar actos de fiscalización que le permitan verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales por parte de los contribuyentes, y sucesivamente éstos de forma voluntaria las lleven a cabo.

La facultad para que la autoridad fiscal realice su función fiscalizadora, la otorga precisamente el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, y atento a dicho numeral puede:

- I. Rectificar los errores aritméticos en las declaraciones y solicitudes.
- II. Revisar la contabilidad.
- III. Practicar visitas domiciliarias.
- IV. Revisar los dictámenes.
- V. Revisar comprobantes fiscales.
- VI. Practicar avalúos.
- VII. Recabar informes de funcionarios.
- VIII. Formular denuncias y querellas.

¹⁶ JIMÉNEZ González, Antonio, *Lecciones de Derecho Tributario*, 6ª edición, Ediciones Contables, Administrativas y Fiscales, México, 2000, págs. 329-330.

En este sentido y si bien dicho numeral prevé diversos actos de fiscalización, en este capítulo sólo se tratara el tema de la visita domiciliaria por ser objeto de nuestro estudio.

La autoridad fiscal puede ordenar la práctica de visitas domiciliarias espontáneas, en ejercicio de sus facultades de fiscalización para comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales, y aunque dicha facultad es eminentemente discrecional, por cuanto la autoridad fiscal que la detenta obedece únicamente a los criterios de oportunidad en su ejercicio, quedando a su arbitrio determinar el destinatario de la orden de visita domiciliaria; así como la intensidad y extensión de la visita domiciliaria, mismas que deben estar sustentadas jurídicamente.

Para que la autoridad fiscal pueda llevar a cabo la orden de una visita domiciliaria sin que sea un acto arbitrario, el sujeto pasivo a quien vaya destinada, debe de haber manifestado algún hecho o actividad que pudiera generar la obligación de una obligación de carácter fiscal como es la inscripción en el registro de contribuyentes, el establecimiento de relaciones con terceros de negocios, laborales, profesionales, el anuncio de una actividad gravada que se desarrolle en el domicilio, etc.

La visita domiciliaria, es un acto de molestia que debe de cumplir con determinadas formalidades a fin de garantizar la procedencia y legalidad del mismo, así como la seguridad jurídica para el contribuyente visitado.

La autoridad administrativa, obligada a ejecutar las leyes, está facultada por la propia Constitución para practicar visitas domiciliarias, a fin de comprobar que se han acatado todas las disposiciones fiscales, sujetándose a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos.

En el Capítulo II se analiza la relación que guardan las órdenes de cateo con las de la visita domiciliaria en cuanto a formalidades se refiere, así como las diferencias entre dichas figuras.

1.6. Autoridades fiscales.

Como ya se vio con anterioridad, el aparato estatal tiene a su cargo la tarea de efectuar las acciones y mecanismos necesarios para allegarse de recursos con la finalidad de satisfacer las necesidades públicas.

Dichas acciones y mecanismos se encuentran regulados en disposiciones legales, mismas que sirven de parámetro a las autoridades en su actuar dentro de la sociedad.

El Diccionario Jurídico 2000 señala que:

“La palabra 'autoridad' (del latín auctoritas-atis: 'prestigio', 'garantía', 'ascendencia', 'potestad'; de auctor: 'hacedor', 'autor', 'creador'; a su vez de augeo, ere: 'realizar', conducir) significa dentro del lenguaje ordinario: 'estima, ascendencia, influencia, fuerza, o poder de algo o de alguno', 'prerrogativa', 'potestad', 'facultad'.

La polisemia y la carga emotiva del vocablo 'autoridad' proviene de su antecesor latino auctoritas.

La palabra auctoritas presupone un atributo o cualidad especial de alguien (auctor) o de un acto (rito, ceremonia o fórmula): sólo las acciones de ciertas personas o la realización de los actos apropiados producen los efectos que se les pretende atribuir.”¹⁷

¹⁷ Diccionario Jurídico 2000 Disco óptico.

Se entiende por autoridad la posesión de quien se encuentra investido de facultades o funciones o la persona que goza de fuerza. Por extensión la expresión se aplica para designar a los individuos u órganos que participan del poder público, nombrando así a los detentadores legítimos del poder.

El significado jurídico relevante de la noción de autoridad presupone la idea de una potestad o investidura. La noción de autoridad jurídica gira alrededor del concepto de facultad, la cual indica el poder o capacidad de un individuo para modificar la situación jurídica existente.

El concepto jurídico de autoridad indica que alguien está facultado jurídicamente para realizar un acto válido, presupone la posesión de capacidad o potestad para modificar válidamente la situación jurídica de los demás.

El maestro Luis García López Guerrero señala que:

*“La autoridad fiscal actúa en ejercicio de lo que se denomina poder tributario del Estado, que es un atributo que se le concede en virtud de un acto de soberanía otorgado por el pueblo, y que le permite realizar su actividad financiera en beneficio de la sociedad”.*¹⁸

Como se vio en un principio, el Poder Tributario es la facultad encomendada al Estado, a través de la cual establece los hechos generadores de créditos fiscales, mismos que serán cubiertos por los particulares que se sitúen en dichas hipótesis normativas para llevar a cabo la actividad financiera del Estado.

¹⁸ LÓPEZ Guerrero, Luis García, *Derechos de los contribuyentes*, IIJ, México, 2000, pág. 10.

En el ámbito federal por mandato constitucional, le corresponde al Poder Legislativo, quien a través de un proceso formal de creación de leyes, es el facultado constitucionalmente para imponer las contribuciones que sean necesarias para cubrir el presupuesto.

La fracción VII del artículo 73 constitucional a su letra dice:

“ Artículo 73. El Congreso tiene la facultad:

VII. Para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto.

...”

Lo anterior, se complementa con la facultad de recaudar dichas contribuciones, atribución que le corresponde al Poder Ejecutivo a través de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

1.6.1. Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

a) Naturaleza jurídica.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público como dependencia del Poder Ejecutivo, deberá entre otras cosas, cobrar las contribuciones en los términos que establezcan las leyes, así como vigilar y asegurar el cumplimiento de las disposiciones fiscales.

Esta dependencia ha funcionado como órgano de la actividad financiera federal desde la Independencia.

De las nociones históricas que se tienen son diversos los nombres que se le han asignado:

- ◆ Secretaría de Bienes Nacionales e Inspección Administrativa.
- ◆ Secretaría del Patrimonio Nacional.
- ◆ Secretaría de Hacienda.

Para conocer la naturaleza jurídica de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, es indispensable hacer una connotación de la administración Pública.

El maestro Andrés Serra Rojas opina que:

“La Administración Pública es la acción del Estado encaminada a concretar sus fines. Administrar es servir, es proveer por medio de servicios públicos o de servicios administrativos a los intereses de una sociedad. Al ejecutar las leyes que expide el Congreso de la Unión, el Poder Ejecutivo realiza la importante función de administrar.

La administración selecciona, coordina y organiza las actividades del Estado con medios materiales y con el personal técnico adecuado. Personas y bienes y la importante función directiva de los ejecutivos son los elementos indispensables de una eficaz administración, tanto pública como privada.”¹⁹

En consecuencia, la administración pública es aquella parte del Poder Ejecutivo a cuyo cargo está la responsabilidad de desarrollar la función administrativa. De esta manera, la administración pública puede entenderse desde dos puntos de vista, uno orgánico, que se refiere al órgano o conjunto de órganos estatales que desarrollan la función administrativa, y desde el punto de vista formal o material, según el cual debe entenderse como la actividad que desempeñan este órgano o conjunto de órganos.

La administración pública, como parte del aparato estatal se rige por el principio del Estado de derecho y en virtud de su actividad se encuentra subordinada al mandato de la norma jurídica.

¹⁹ SERRA Rojas, Andrés, *Derecho Administrativo: doctrina, legislación y jurisprudencia, Primer curso*, 21ª edición, Editorial Porrúa, México, 2000, pág. 527.

El artículo 90 de la Constitución Política de los Estados Mexicanos dispone lo siguiente:

Artículo 90. La Administración Pública será centralizada y paraestatal conforme a la ley orgánica que expida el Congreso, que distribuirá los negocios del orden administrativo de la Federación que estarán a cargo de las Secretarías de Estado y Departamentos Administrativos y definirá las bases generales de creación de las entidades paraestatales y la intervención del Ejecutivo Federal en su operación.

Las leyes determinarán las relaciones entre las entidades paraestatales y el Ejecutivo Federal, o entre éstas y las Secretarías de Estado y Departamentos Administrativos.

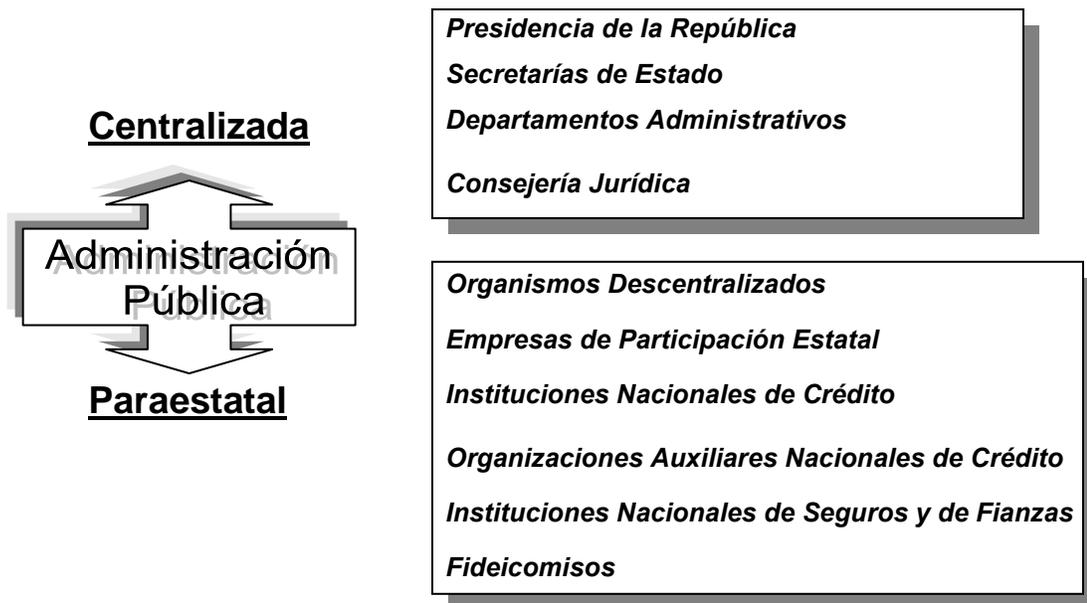
El ordenamiento legal a que hace referencia dicho precepto constitucional es la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal publicada en el Diario Oficial el 29 de diciembre de 1976, cuyo artículo 1º. a su letra dispone:

Artículo 1º. La presente Ley establece las bases de organización de la Administración Pública Federal, Centralizada y Paraestatal.

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

Los organismos descentralizados, las empresas de participación estatal, las instituciones nacionales de crédito, las organizaciones auxiliares nacionales de crédito, las instituciones nacionales de seguros y de fianzas y los fideicomisos, integran la Administración Pública Paraestatal.

Con base en lo anterior, se presente el siguiente esquema:

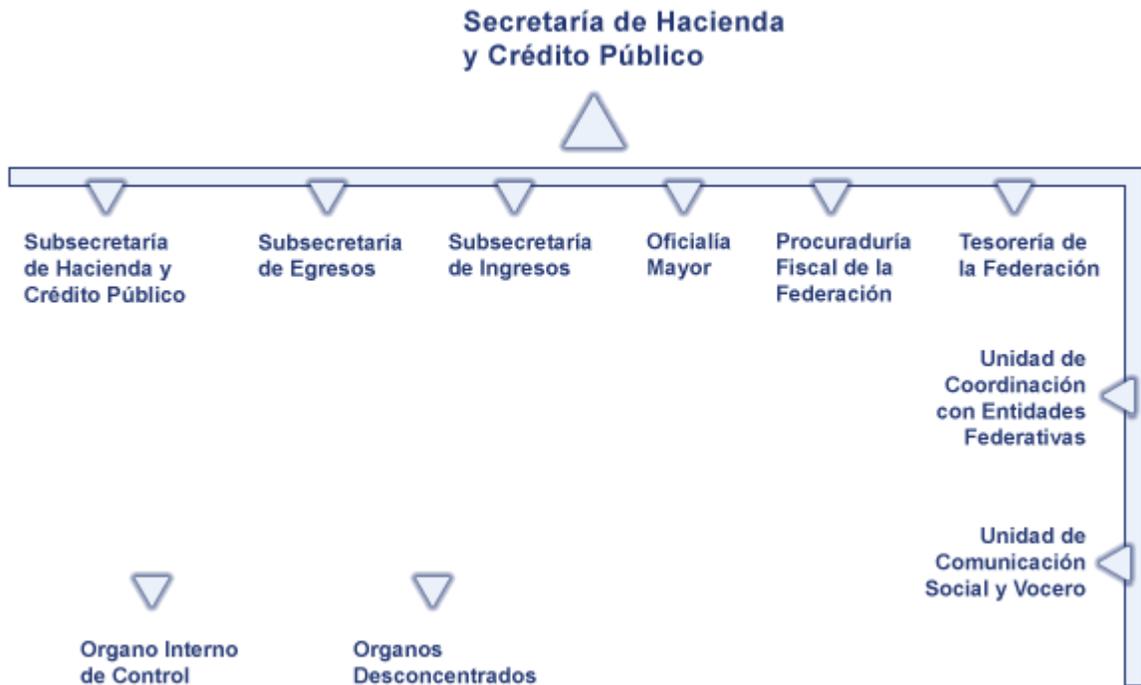


La Secretaría de Hacienda y Crédito Público es un órgano que pertenece a la Administración Pública Federal centralizada, que auxilia directamente al titular del Poder Ejecutivo Federal.

Los órganos que forman la organización interna de esta dependencia se establece por su Reglamento Interior, mismo que distribuye la competencia entre sus órganos internos que la estructuran.

Tradicionalmente se han conservado los siguientes niveles jerárquicos internos secretarías de Estado, subsecretarías, oficialía mayor, direcciones generales departamentos oficinas.

El organigrama que se presenta señala la forma de organización de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.



b) Atribuciones.

Las atribuciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público se encuentran señaladas en el artículo 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

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

I. Proyectar y coordinar la Planeación Nacional de Desarrollo y elaborar, con la participación de los grupos sociales interesados, el Plan Nacional correspondiente.

II. Proyectar y calcular los ingresos de la Federación, del Departamento del Distrito Federal y de las entidades paraestatales, considerando las necesidades del gasto público federal, la utilización razonable del crédito público y la sanidad financiera de la Administración Pública Federal;

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

IV. Derogada.

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

- VI. *Realizar o autorizar todas las operaciones en que se haga uso del crédito público;*
- VII. *Planear, coordinar, evaluar y vigilar el sistema bancario del país que comprende el Banco Central, a la Banca Nacional de Desarrollo y a las demás instituciones encargadas de prestar el servicio de banca y crédito;*
- VIII. *Ejercer las atribuciones que le señalen las leyes en materia de seguros, fianzas, valores y de organizaciones y actividades auxiliares del crédito;*
- IX. *Determinar los criterios y montos globales de los estímulos fiscales, escuchando para ello a las dependencias responsables de los sectores correspondientes y administrar su aplicación en los casos en que no competa a otra Secretaría;*
- X. *Establecer y revisar los precios y tarifas de los bienes y servicios de la Administración Pública Federal, o bien, las bases para fijarlos, escuchando a la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial y con la participación de las dependencias que corresponda;*
- XI. *Cobrar los impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos y aprovechamientos federales en los términos de las leyes aplicables y vigilar y asegurar el cumplimiento de las disposiciones fiscales;*
- XII. *Organizar y dirigir los servicios aduanales y de inspección, así como la Unidad de Apoyo para la Inspección Fiscal y Aduanera;*
- XIII. *Representar el interés de la Federación en controversias fiscales;*
- XIV. *Proyectar y calcular los egresos del Gobierno Federal y de la Administración Pública Paraestatal, haciéndolos compatibles con la disponibilidad de recursos y en atención a las necesidades y políticas del desarrollo nacional;*
- XV. *Formular el programa del gasto público federal y el proyecto del Presupuesto de Egresos de la Federación y presentarlos, junto con el del Departamento del Distrito Federal, a la consideración del Presidente de la República;*

- XVI. *Evaluar y autorizar los programas de inversión pública de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal;*
- XVII. *Llevar a cabo las tramitaciones y registros que requiera la vigilancia y evaluación del ejercicio del gasto público federal y de los presupuestos de egresos;*
- XVIII. *Formular la Cuenta Anual de la Hacienda Pública Federal;*
- XIX. *Coordinar y desarrollar los servicios nacionales de estadística y de información geográfica; establecer las normas y procedimientos para la organización, funcionamiento y coordinación de los sistemas nacionales estadísticos y de información geográfica, así como normar y coordinar los servicios de informática de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal;*
- XX. *Fijar los lineamientos que se deben seguir en la elaboración de la documentación necesaria para la formulación del Informe Presidencial e integrar dicha documentación;*
- XXI. *Opinar, previamente a su expedición, sobre los proyectos de normas y lineamientos en materia de adquisiciones, arrendamientos y desincorporación de activos, servicios y ejecución de obras públicas de la Administración Pública Federal.*
- XXII. *Derogada.*
- XXIII. *Vigilar el cumplimiento de las obligaciones derivadas de las disposiciones en materia de planeación de planeación nacional, así como de programación, presupuestación, contabilidad y evaluación;*
- XXIV. *Ejercer el control presupuestal de los servicios personales así como, en forma conjunta con la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo, aprobar las estructuras orgánicas y ocupacionales de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal y sus modificaciones, así como establecer normas y lineamientos en materia de administración de personal, y*
- XXV. *Las demás que le atribuyan expresamente las leyes y reglamentos.*

1.6.2. Servicio de Administración Tributaria.

a) Naturaleza Jurídica.

Es importante establecer, que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en cuanto a la distribución de sus facultades, su actividad recaudatoria la realiza a través de un órgano denominado Servicio de Administración Tributaria.

El artículo 1º. de la Ley del Servicio de Administración Tributaria establece:

Artículo 1º El Servicio de Administración Tributaria es un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, con el carácter de autoridad fiscal, y con las atribuciones y facultades ejecutivas que señala esta ley.

Desde el 1º. de julio de 1997 surgió el Servicio de Administración Tributaria como un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, con carácter de autoridad fiscal con atribuciones y facultades vinculadas con la determinación y recaudación de las contribuciones federales que hasta entonces había ejercido la Subsecretaría de Ingresos.

Desde entonces, el Servicio de Administración Tributaria se encarga de recaudar los impuestos federales y otros conceptos destinados a cubrir los gastos previstos en el presupuesto de egresos de la Federación, para lo cual goza de autonomía técnica para dictar sus resoluciones.

b) Objeto.

El artículo 2º. de la Ley del Servicio de Administración Tributaria señala su objeto:

Artículo 2º. El Servicio de Administración Tributaria tiene la responsabilidad de aplicar la legislación fiscal y aduanera con el fin de que las personas físicas y morales contribuyan proporcional y equitativamente al gasto público, de fiscalizar a los contribuyentes para

que cumplan con las disposiciones tributarias y aduaneras, de facilitar e incentivar el cumplimiento voluntario de dichas disposiciones, y de generar y proporcionar la información necesaria para el diseño y la evaluación de la política tributaria.

El Servicio de Administración Tributaria implantará programas y proyectos para reducir su costo de operación por peso recaudado y el costo de cumplimiento de las obligaciones por parte de los contribuyentes.

Cuando en el texto de esta ley se haga referencia a contribuciones, se entenderán comprendidos los aprovechamientos federales.

El Servicio de Administración Tributaria nace como respuesta a demandas y necesidades que surgen de la propia dinámica económica y social del país, y se enmarca en la tendencia mundial orientada a modernizar y fortalecer las administraciones tributarias, como herramienta para que la actividad de recaudación de impuestos se realice de manera eficaz y eficiente y, ante todo, en un marco de justicia y equidad contributiva.

De esta manera, al contar con una organización especializada conformada con personal calificado, se puede responder con agilidad, capacidad y oportunidad a las actuales circunstancias del país.

Esta medida es de capital importancia porque permite disponer de los recursos necesarios para ejecutar los programas propuestos por el gobierno federal para impulsar el desarrollo nacional.

c) Atribuciones.

Asimismo, el artículo 7º la Ley del Servicio de Administración Tributaria dispone que:

Artículo 7. El Servicio de Administración Tributaria tendrá las atribuciones siguientes:

- I. Recaudar los impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos, aprovechamientos federales y sus accesorios de acuerdo a la legislación aplicable;*
- II. Dirigir los servicios aduanales y de inspección, así como la Unidad de Apoyo para la Inspección Fiscal y Aduanera;*
- III. Representar el interés de la Federación en controversias fiscales;*
- IV. Determinar, liquidar y recaudar las contribuciones, aprovechamientos federales y sus accesorios cuando, conforme a los tratados internacionales de los que México sea parte, estas atribuciones deben ser ejercidas por las autoridades fiscales y aduaneras del orden federal;*
- V. Ejercer aquellas que, en materia de coordinación fiscal, correspondan a la administración tributaria;*
- VI. Solicitar y proporcionar a otras instancias e instituciones públicas, nacionales o del extranjero, el acceso a la información necesaria para evitar la evasión o elusión fiscales, de conformidad con las leyes y tratados internacionales en materia fiscal y aduanera;*
- VII. Vigilar y asegurar el debido cumplimiento de las disposiciones fiscales y aduaneras y, en su caso, ejercer las facultades de comprobación previstas en dichas disposiciones;*
- VIII. Participar en la negociación de los tratados internacionales que lleve a cabo el Ejecutivo Federal en las materias fiscal y aduanera, así como celebrar acuerdos institucionales en el ámbito de su competencia;*
- IX. Proporcionar, bajo el principio de reciprocidad, la asistencia que le soliciten instancias supervisoras y reguladoras de otros países con los cuales se tengan firmados acuerdos o formen parte de*

convenciones internacionales de las que México sea parte, para lo cual, en ejercicio de sus facultades de vigilancia, podrá recabar respecto de los contribuyentes y terceros con ellos

relacionados, la información y documentación que sea objeto de la solicitud;

- X. *Fungir como órgano de consulta del Gobierno Federal en las materias fiscal y aduanera;*
- XI. *Localizar y listar a los contribuyentes con el objeto de ampliar y mantener actualizado el registro respectivo;*
- XII. *Allegarse la información necesaria para determinar el origen de los ingresos de los contribuyentes y, en su caso, el cumplimiento correcto de sus obligaciones fiscales;*
- XIII. *Proponer, para su aprobación superior, la política de administración tributaria y aduanera, y ejecutar las acciones para su aplicación. Se entenderá como política de administración tributaria y aduanera, y ejecutar las acciones dirigidas a recaudar eficientemente las contribuciones federales y los aprovechamientos que la legislación fiscal establece, así como combatir la evasión y elusión fiscales, ampliar la base de contribuyentes y facilitar el cumplimiento voluntario de las obligaciones de los contribuyentes;*
- XIV. *Diseñar, administrar y operar la base de datos para el sistema de información fiscal y aduanera, proporcionando a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público los datos estadísticos suficientes que permitan elaborar de manera completa los informes que en materia de recaudación federal y fiscalización debe rendir el Ejecutivo Federal al Congreso de la Unión;*
- XV. *Contribuir con datos oportunos, ciertos y verificables al diseño de la política tributaria;*
- XVI. *Emitir las disposiciones de carácter general necesarias para el ejercicio eficaz de sus facultades, así como para la aplicación de las leyes, tratados y disposiciones que con base en ellas se expidan;*

XVII. *Emitir los marbetes y los precintos que los contribuyentes deben utilizar cuando las leyes fiscales los obliguen, y*

XVIII. *Las demás que sean necesarias para llevar a cabo las previstas en esta Ley, su reglamento interior y demás disposiciones jurídicas aplicables.*

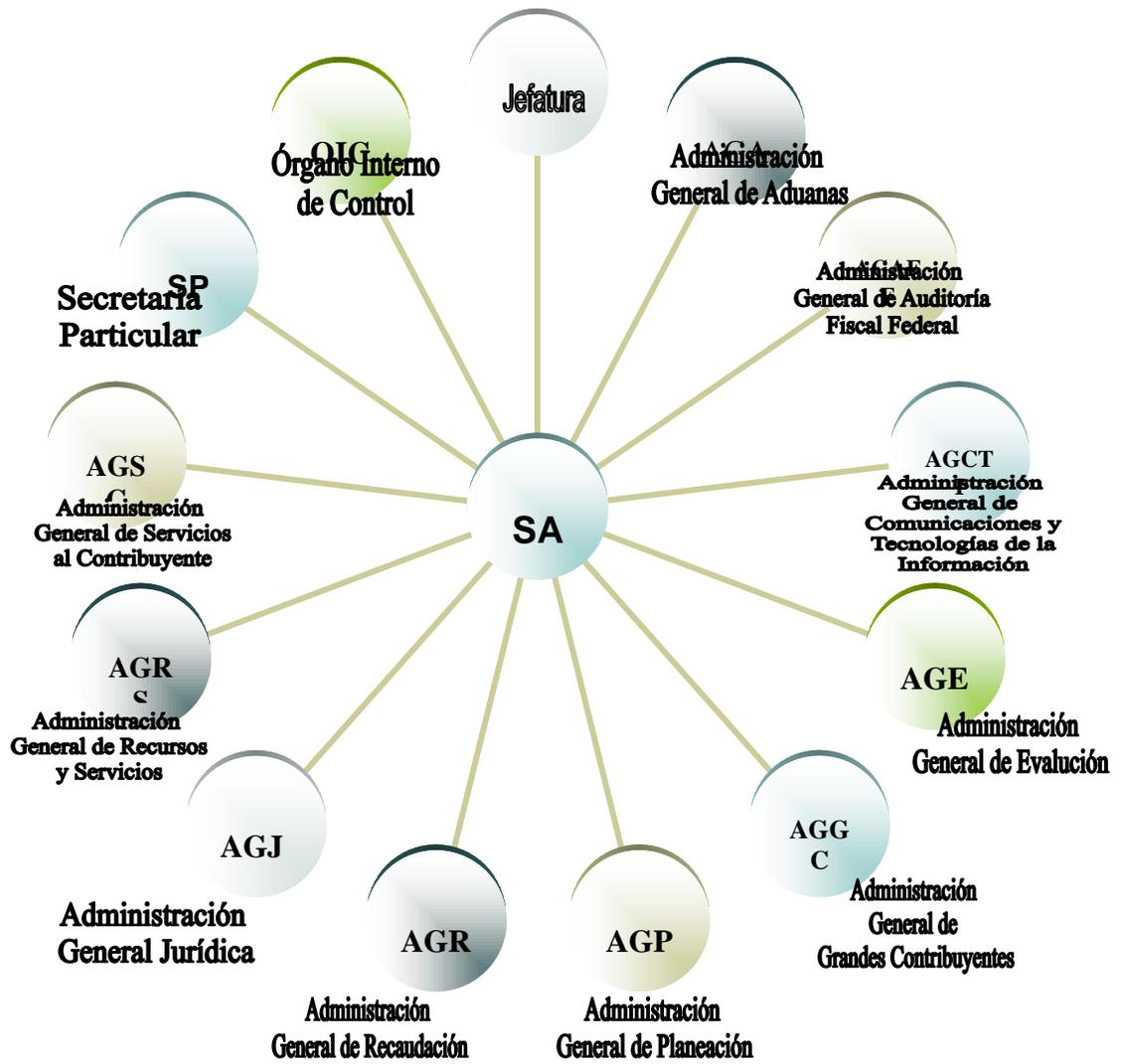
XIX.

El Servicio de Administración Tributaria lleva a cabo la función fiscalizadora, por medio de la cual se verifica si los sujetos vinculados a la relación jurídico fiscal han cumplido con las obligaciones que imponen las normas legales correspondientes.

Uno de los medios de fiscalización llevado a cabo por este órgano desconcentrado es la Auditoría, la cual busca la comprobación integral del cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes.

d) Organigrama.

La organización del Servicio de Administración Tributaria se representa en el siguiente cuadro:



1.6.3. Comisión Nacional Bancaria y de Valores como órgano auxiliar de la autoridad fiscal.

a) Naturaleza jurídica.

La Ley Orgánica de la Administración Pública Federal prevé la existencia de órganos desconcentrados jerárquicamente subordinados a las dependencias de la administración central, pero con autonomía técnica para resolver asuntos de su competencia.

El artículo 17 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal a su letra dispone:

Artículo 17. Para la más eficaz atención y eficiente despacho de los asuntos de su competencia las Secretarías de Estado y los Departamentos Administrativos podrán contar con órganos administrativos desconcentrados que les estarán jerárquicamente subordinados y tendrán facultades específicas para resolver sobre la materia y dentro del ámbito territorial que se determine en cada caso, de conformidad con las disposiciones legales aplicables.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público tiene a su cargo órganos desconcentrados que la apoyan en sus tareas administrativas y fiscales como se vio con anterioridad con el Servicio de Administración Tributaria; así como en la realización de actividades y funciones en sus ámbitos financiero, bancario y bursátil, destacando entre ellos la Comisión Nacional Bancaria y de Valores.

Esta afirmación se apoya en el contenido de la tesis jurisprudencial pronunciada por el Poder Judicial de la Federación:

“ COMISIÓN NACIONAL BANCARIA Y DE VALORES. FORMA PARTE DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA DESCENTRALIZADA, COMO ÓRGANO A LA PRESIDENCIA DE LA REPÚBLICA, PÓR CONDUCTO DE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO.

Conforme a los artículos 90 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 1º., 2º., 11, 17, 26, 31, fracción VII de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal; 1º., 2º., 3º., fracción IV, 4º., fracciones I, V, VII, IX, XVI y XXXVII, 5º., 11, 14, 16, fracción XI y 19 de la Ley Comisión Nacional Bancaria y de Valores; 7º., 8º., 15, 17 bis, 19, 25, 27, 28, 38, 43, 45-B, 45-C, 46, 49, 50, 51, 53, 76, 87, 88, 89, 96, 97, 102, 106, 113 y 141 de la Ley de Instituciones de Crédito, se advierte que el Poder Ejecutivo Federal por conducto de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público cuenta con la facultad de planear, coordinar, evaluar y vigilar el sistema bancario nacional y una parte de esas funciones las desempeña directamente la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, como es la inspección y vigilancia de las entidades del sector financiero con excepción de las empresas de seguros y fianzas. Por tanto, la referida comisión, ejerce y está al cuidado de atribuciones que en principio corresponden al Ejecutivo Federal, a través de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, lo cual se determina por un orden jerárquico que ubica a la citada comisión dentro de la administración pública centralizada, como un órgano subordinado a la Presidencia de la República por conducto de la referida secretaría de Estado.”²⁰

Su estructura, organización y funcionamiento están regulados por la Ley de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores y por su propio reglamento operativo.

Su naturaleza jurídica la tenemos en el artículo 1º. de la Ley de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores:

Artículo 1. Se crea la Comisión Nacional Bancaria y de Valores como órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público con autonomía técnica y facultades ejecutivas en los términos de esta ley.

²⁰ *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, 9ª Época, Tesis jurisprudencial del Pleno de la SCJN, Tomo XII, Agosto 2000, Pág. 963.

b) Objeto.

La Comisión Nacional Bancaria y de Valores tiene a su cargo diversos objetivos a realizar, como:

- Supervisar y vigilar a las entidades financieras.
- Procurar la estabilidad y debido funcionamiento de las entidades financieras.
- Mantener el sano y equilibrado desarrollo del Sistema Financiero Mexicano.
- Supervisar y regular a las personas físicas y morales cuando realicen actividades previstas en las leyes relativas al Sistema Financiero.

El artículo 2º. de la Ley de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores establece estos cuatro objetivos:

Artículo 2. La comisión tendrá por objeto supervisar y regular en el ámbito de su competencia, a las entidades financieras, a fin de procurar su estabilidad y correcto funcionamiento, así como mantener y fomentar el sano y equilibrado desarrollo del sistema financiero en su conjunto, en protección de los intereses del público.

También será su objeto supervisar y regular a las personas físicas y demás personas morales, cuando realicen actividades previstas en las leyes relativas al citado sistema financiero.

c) Atribuciones.

Las facultades de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores están contempladas en su respectiva ley en el artículo 4º: de las cuales en síntesis destacan:

 La supervisión, control y vigilancia financiera y administrativa sobre las instituciones de crédito, tanto bancarias, como en instituciones auxiliares que realicen funciones de banca y crédito.

 La inspección y vigilancia del funcionamiento de las casas de bolsa y de todas las personas que realicen operaciones bursátiles, además de llevar el registro nacional de valores.

d) Organigrama.

En el siguiente esquema podemos observar la forma como se organiza la CNBV:

CNBV



Presidencia
Coordinación de Asesores del Titular
Secretaría Particular del Asesor

**Vicepresidencia de Supervisión de Grupos
e Intermediarios Financieros A**
**Vicepresidencia de Supervisión de Grupos
e Intermediarios Financieros B**
**Vicepresidencia de Supervisión de Banca
de Desarrollo y Finanzas Populares**
Vicepresidencia de Supervisión Bursátil
Vicepresidencia Técnica
Vicepresidencia de Política Regulatoria
Vicepresidencia Jurídica
**Vicepresidencia de Supervisión
De Procesos Preventivos**
**Vicepresidencia de Administración
y Planeación Estratégica**

CAPÍTULO II. Legislación aplicable a las visitas domiciliarias.

2.1. Concepto de visita domiciliaria.

Previo al estudio de las diversas disposiciones que guardan relación con la visita domiciliaria, contenidas en nuestra Carta Magna hasta la normatividad interna del Servicio de Administración Tributaria, ya sea sólo como mención o alusión a este acto de fiscalización, o bien, que se trate de sus principios jurídicos, sustantivos o de procedimientos, es preciso señalar la definición de del término visita domiciliaria y su diferencia con el cateo, ya que posteriormente apreciaremos la relación que guardan dichos términos en sus formalidades exigidas que deben de cumplir las autoridades cuando las efectúen.

La Enciclopedia Jurídica Mexicana expresa:

“Visita domiciliaria. Atribución de las autoridades administrativas, ejercitable a efecto de comprobar la situación legal de los administrados respecto del cumplimiento de ordenamientos administrativos o fiscales.

Procedimiento regulado por el Código Fiscal de la Federación, que llevan a cabo las autoridades fiscales en el domicilio fiscal de los contribuyentes, responsables solidarios y los terceros, en ejercicio de las facultades de comprobación y fiscalización que el propio Código Fiscal de la Federación les otorga, a fin de revisar la documentación, los bienes y la mercancía de los visitados y con ello poder determinar el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.”²¹

“Cateo. Registro y allanamiento de un domicilio particular por la autoridad, con el propósito de buscar personas u objetos relacionados con la investigación de un delito.”²²

²¹ Enciclopedia Jurídica Mexicana, Tomo II, IJ-Porrúa, México 2002, pág. 104.

²² Enciclopedia Jurídica Mexicana, Tomo VI, IJ-Porrúa, México 2002, pág. 1005.

En el libro titulado, Las Garantías Individuales, Ignacio Burgoa Orihuela señala las diferencias entre los cateos y visitas domiciliarias, que a continuación se especifican:

“ 1. El **cateo** y la **visita domiciliaria** tienen objetivos diferentes. Aquél tiene por finalidad inspeccionar algún lugar, aprehender a alguna persona o busca algún objeto, debiendo la orden respectiva precisar el sujeto y la materia del cateo. La **visita domiciliaria** es una diligencia que persigue únicamente el cercioramiento de que “se han cumplido los reglamentos sanitarios y de policía”, así como “la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales” (párrafo segundo de dicho precepto).

2. La **orden de cateo** sólo la puede expedir un juez o tribunal, en tanto que la autoridad administrativa puede decretar la **visita domiciliaria**.

...”²³

En el siguiente cuadro podemos observar las diferencias entre el cateo y la visita domiciliaria:

CATEO	VISITA DOMICILIARIA
POR LA AUTORIDAD QUE EMITE SU ORDEN POR ESCRITO	
Autoridad judicial	Autoridad administrativa
POR SU FINALIDAD	
Investigación e inspección a algún lugar con el propósito de buscar personas u objetos.	Comprobación la situación de los contribuyentes en relación al cumplimiento con sus obligaciones fiscales.

²³ BURGOA Orihuela, Ignacio, *Las garantías individuales*, 23ª edición, Editorial Porrúa S.A., México, 1991, pág. 625.

De lo anterior se percibe que el cateo es totalmente distinto a la visita domiciliaria, pues mientras la primera para llevarse a cabo requiere constar por escrito, emitido por autoridad judicial, expresando el lugar que ha de inspeccionarse, la persona que ha de aprehenderse y los objetos que se buscan; la segunda a fin de su realización sólo se emite por escrito por parte de una autoridad administrativa y su objeto es vigilar el correcto cumplimiento de las disposiciones tributarias.

2.2. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

El marco legal aplicable a las visitas domiciliarias, tiene como base fundamental la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, donde se faculta al Estado practicar visitas domiciliarias bajo determinados requisitos y condiciones.

Nuestra Carta Magna recoge en sus preceptos diversos principios generales del Derecho, entendiendo por éstos, los fundamentos que el hombre ha encontrado en el derecho natural y han sido incorporados en los sistemas jurídicos.

Previo a su análisis consideremos lo expuesto por Doricela Mabarak Cerecedo:

“Los máximos postulados del derecho natural, sólo se pueden aplicar en la relación jurídica tributaria cuando han sido recogidos por el legislador y elevados a la categoría de derecho positivo.”²⁴

Por lo tanto, sólo serán aplicados los principios generales del Derecho que sean contemplados en una disposición legal y en nuestro tema de estudio sobresalen los siguientes:

²⁴ MABARAK Cerecedo, Doricela, *Op. Cit.* pág. 58.



Al respecto, Narciso Sánchez Gómez señala:

“ los principios que en materia tributaria aparecen consignados en la Constitución representan la guía suprema de todo orden jurídico-fiscal, debido a que las normas que integran dicha compilación deben reflejarlo y respetarse en todo momento, ya que de lo contrario se puede caer en la inconstitucionalidad de los actos de autoridad, y por lo tanto carecerían de validez jurídica, y ante ellos los afectados están en su derecho de hacer valer los medios de defensa previstos en la legislación conducente...”²⁵

En ese orden de ideas, haremos la referencia de las disposiciones constitucionales que guardan relación con la visita domiciliaria.

²⁵ SÁNCHEZ Gómez, Narciso, *Derecho Fiscal Mexicano*, 6ª edición, Editorial Porrúa, México, 2008, pág. 145.

a) Artículo 14 constitucional.

Tenemos que el artículo 14 de la Constitución Mexicana señala en su segundo párrafo:

“...

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

...”

Si apreciamos el precepto anterior podemos deducir que a ninguna persona se le puede privar de sus intereses jurídicos, de los que destacan para nuestro tema de estudio: las propiedades, posesiones, derechos; además éstos no se le pueden arrebatar arbitrariamente por la autoridad.

Sobre el particular, Enrique Sánchez Bringas manifiesta:

“la Constitución establece diferentes reglas que los gobernantes deben cumplir cuando en el ejercicio de una atribución afecten la esfera jurídica de los gobernados... en general obligan a todas las autoridades que estén en posibilidad de producir actos de molestia y privación...”²⁶

Como se puede apreciar, la Carta Magna establece en sus preceptos las reglas que debe acatar y cumplir la autoridad cuando produzca un acto de molestia y privación a la esfera jurídica del gobernado. Por lo cual, es necesario, definir cada uno de estos actos de autoridad, Ignacio Burgoa Orihuela especifica:

²⁶ SÁNCHEZ Bringas, Enrique, *Derecho Constitucional*, 6ª. edición, Editorial Porrúa, México 2001, pág. 648.

“El acto de autoridad que debe supeditarse a tales garantías consiste en una simple molestia, o sea, una mera perturbación o afectación a cualquiera de los bienes jurídicos... los actos de privación son actos de autoridad que importen una merma o menoscabo en la esfera de la persona (disminución de la misma) o una impedición para el ejercicio de un derecho...”²⁷

Esta afirmación se apoya en el contenido de la siguiente tesis jurisprudencial pronunciada por el Poder Judicial de la Federación, que a continuación se cita:

ACTOS PRIVATIVOS Y ACTOS DE MOLESTIA. ORIGEN Y EFECTOS DE LA DISTINCION. El artículo 14 constitucional establece, en su segundo párrafo, que nadie podrá ser privado de la vida, de la libertad o de sus propiedades, posesiones o derechos, sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, en el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho; en tanto, el artículo 16 de ese mismo Ordenamiento Supremo determina, en su primer párrafo, que nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento. Por consiguiente, la Constitución Federal distingue y regula de manera diferente los actos privativos respecto de los actos de molestia, pues a los primeros, que son aquellos que producen como efecto la disminución, menoscabo o supresión definitiva de un derecho del gobernado, los autoriza solamente a través del cumplimiento de determinados requisitos precisados en el artículo 14, como son, la existencia de un juicio seguido ante un tribunal previamente establecido, que cumpla con las formalidades esenciales del procedimiento y en el que se apliquen las leyes expedidas con anterioridad al hecho juzgado.

²⁷ BURGOA Orihuela, Ignacio, *Las garantías individuales*, 23ª. edición, Editorial Porrúa S.A., México 1991, pág. 585.

En cambio, a los actos de molestia que, pese a constituir afectación a la esfera jurídica del gobernado, no producen los mismos efectos que los actos privativos, pues sólo restringen de manera provisional o preventiva un derecho con el objeto de proteger determinados bienes jurídicos, los autoriza, según lo dispuesto por el artículo 16, siempre y cuando preceda mandamiento escrito girado por una autoridad con competencia legal para ello, en donde ésta funde y motive la causa legal del procedimiento.

Ahora bien, para dilucidar la constitucionalidad o inconstitucionalidad de un acto de autoridad impugnado como privativo, es necesario precisar si verdaderamente lo es y, por ende, requiere del cumplimiento de las formalidades establecidas por el primero de aquellos numerales, o si es un acto de molestia y por ello es suficiente el cumplimiento de los requisitos que el segundo de ellos exige. Para efectuar esa distinción debe advertirse la finalidad que con el acto se persigue, esto es, si la privación de un bien material o inmaterial es la finalidad connatural perseguida por el acto de autoridad, o bien, si por su propia índole tiende sólo a una restricción provisional.²⁸

Por medio del siguiente cuadro comparativo podemos diferenciar los actos de la autoridad:

ACTOS PRIVATIVOS	ACTOS DE MOLESTIA
<p> Se producen como efecto una disminución, menoscabo o supresión definitiva de un derecho del gobernado.</p>	<p> Producen una afectación a la esfera jurídica del gobernado, pero no producen los mismos efectos que los actos privativos, pues sólo restringen de manera provisional o preventiva un derecho con el objeto de proteger determinados bienes jurídicos.</p>

²⁸ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, 9ª Época, Tesis jurisprudencial del Tribunal Pleno de la SCJN en Materia Administrativa, Tomo IV, Junio 1996, pág. 5.

ACTOS PRIVATIVOS	ACTOS DE MOLESTIA
<p data-bbox="321 310 862 478">  La autoridad puede llevar a cabo un acto privativo a través acatando los requisitos precisados en el artículo 14 de la Carta Magna: </p> <ul data-bbox="321 499 862 751" style="list-style-type: none"> <li data-bbox="321 499 862 569">• La existencia de un juicio seguido ante un tribunal previamente establecido, <li data-bbox="321 590 862 751">• Cumplir con las formalidades esenciales del procedimiento y en el que se apliquen las leyes expedidas con anterioridad al hecho juzgado. 	<p data-bbox="894 310 1435 478">  La autoridad puede llevar a cabo un acto de molestia al gobernado siempre y cuando sea conforme a lo dispuesto por el artículo 16 constitucional, </p> <p data-bbox="894 499 1435 625">  Precedido por mandamiento escrito girado por una autoridad con competencia legal para ello. </p> <p data-bbox="894 646 1435 730">  En donde la autoridad funde y motive la causa legal del procedimiento. </p>

Por lo tanto, para el acto de privación de los intereses jurídicos del particular, debe seguirse un proceso legal, si no fuera efectuado así, se estaría violentando la garantía de legalidad, y el particular podría impugnar el acto haciendo uso de los medios de defensa.

Para que la autoridad haga un efectivo cobro de algún crédito fiscal, incluso de forma coactiva sobre las propiedades y posesiones del contribuyente, es necesario que:

- ☒ Exista una ley que obligue al particular a pagar una contribución;
- ☒ La contribución establecida por una ley debe contener los elementos necesarios para su determinación, liquidación y pago.
- ☒ La ley fiscal debe señalar los medios que tendrá la autoridad en caso de que el contribuyente se niegue a cumplir con la obligación de su pago y pueda hacerse efectivo el crédito fiscal.

La actuación de la autoridad debe ajustarse a un debido proceso legal, por lo cual la ley debe establecer los requisitos de fondo y forma de todo acto que lleve a cabo dentro de la esfera jurídica de los contribuyentes.

Del mismo artículo 14 constitucional desprendemos la garantía de audiencia y al respecto, el licenciado Narciso Sánchez Gómez considera lo siguiente:

“... todo administrado debe tener la oportunidad de ser oído en el curso de un procedimiento administrativo que de cualquier modo lo involucre, lo relacione o afecte a sus derechos subjetivos, para que pueda ser escuchado en defensa propia mediante la presentación de sus alegatos, argumentos, razones o explicaciones que tenga a su favor para desvirtuar, confirmar o modificar un acto o procedimiento administrativo...”

29

La autoridad en todo procedimiento administrativo además de tener la obligación de respetar los requisitos de forma y fondo del proceso legal, también lo debe hacer con el principio de audiencia, consistente en que el particular pueda defenderse y probar sus alegatos.

Los procedimientos en materia fiscal deben tener congruencia con la ley que los rige, desarrollando cada una de las partes que conforman el procedimiento, fundando y motivando cada uno de los actos que lleve a cabo de forma expresa y por autoridad competente y además debe escuchar al contribuyente en su oportunidad y que éste a su vez, ofrezca sus argumentos, explicaciones y pruebas para proteger su esfera jurídica.

b) Artículo 16 constitucional.

Respecto del artículo 16 constitucional el maestro Ignacio Burgoa Orihuela señala lo siguiente:

“ es uno de los preceptos que imparten mayor protección a cualquier gobernado, sobre todo a través de la garantía de legalidad que consagra, la cual, dada su extensión y efectividad jurídicas, pone a la persona a

²⁹ SÁNCHEZ Gómez, Narciso, *Op. cit.*, pág. 146.

salvo de todo acto de mera afectación a su esfera de derecho que no sólo sea arbitrario, es decir, que no basado en norma legal alguna, sino contrario a cualquier precepto, independientemente de la jerarquía o naturaleza del ordenamiento a que éste pertenezca.”³⁰

Esta disposición constitucional da el parámetro a toda actividad llevada a cabo por la autoridad sobre la esfera de derechos de los gobernados; y debido a la extensión de este precepto analizaremos las partes que se ajustan a nuestro tema de estudio.

Advertido lo anterior, transcribimos a continuación el párrafo primero del artículo 16 constitucional:

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

De este primer párrafo podemos obtener los siguientes puntos de referencia:

- ☞ El mandamiento escrito para que la autoridad pueda llevar a cabo cualquier acto de molestia sobre el gobernado.
- ☞ El que en tal mandamiento escrito se funde y motive la causa legal del procedimiento.

Debido a la importancia de los puntos de referencia, se desprende su respectivo análisis.

³⁰ BURGOA Orihuela, Ignacio, *Op. cit.*, pág. 583.

 **El mandamiento escrito para que la autoridad pueda llevar a cabo cualquier acto de molestia sobre el gobernado.**

Con anterioridad se señaló que el acto de molestia que lleva a cabo la autoridad produce una afectación en la esfera jurídica del gobernado, restringiendo así, de manera provisional o preventiva un derecho con el objeto de proteger determinados bienes jurídicos.

Aunado a esto, consideremos lo señalado por Enrique Sánchez Bringas sobre el acto de molestia:

“...es la aplicación normativa que hace una autoridad con el efecto de perturbar o afectar la esfera jurídica de los gobernados. Debe advertirse que este tipo de actos se manifiesta aún cuando la autoridad no pretenda privar de algún derecho a los gobernados. Basta la simple afectación a alguno de los derechos de aquél, por ejemplo, la orden de embargo precautorio y la orden de visita domiciliaria son actos que afectan a los gobernados sin que impliquen privación de sus derechos.”³¹

Lo anterior se traduce en que todo gobernado puede ser afectado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, y en materia fiscal, la esfera jurídica de todo contribuyente puede verse perturbada por algún acto de autoridad administrativa.

El texto señalado por dicho precepto, ubica a las autoridades administrativas al llevar a cabo un acto de molestia al gobernado, en la obligación de cumplir con los siguientes requisitos:

-  Expedir un mandamiento.
-  El mandamiento debe ser por escrito.

³¹ SÁNCHEZ Bringas, Enrique, *Op. cit.*, pág. 648.

- ↪ El mandamiento debe ser expedido y firmado por autoridad competente.
- ↪ El mandamiento escrito debe estar debidamente fundado y motivado.

Daniel Diep Diep define al mandamiento escrito como:

“ un oficio formal, es decir un documento que contenga la identificación plena de la autoridad que lo emite.”³²

Por lo cual, para todo acto de molestia hacia el gobernado debe ser mediante un documento que identifique a la autoridad que lo emite.

Así entonces, todo lo relativo al ejercicio de las facultades de la autoridad en materia fiscal debe ser mediante mandamiento expedido y firmado por autoridad competente.

Sobre la competencia de la autoridad, Ignacio Burgoa Orihuela señala:

“ la garantía de la competencia autoritaria que se refiere el artículo 16 constitucional, 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 de la órbita integrada por tales facultades, viola la expresada garantía...”³³

Lo anterior, se sustenta en la tesis jurisprudencial pronunciada por el Poder Judicial de la Federación que se presenta a continuación:

COMPETENCIA DE LA AUTORIDAD FISCAL. AUNQUE NO SE DESCONOZCA QUE LA TIENE, DEBE FUNDARLA. Incluso en el supuesto de que la autoridad hacendaria emisora del acto tenga competencia para dictarlo, sea por sumisión del contribuyente o por disposición expresa de la ley, está obligada a fundarla por mandato de

³² DIEP Diep, Daniel, *El tributo y la Constitución*, Editorial Pac, México 2000, pág. 144.

³³ BURGOA Orihuela, Ignacio, *op. cit.*, pág. 595.

los artículos 16 constitucional y 38, fracción III, del Código Fiscal de la Federación; es decir, la necesidad de citar los dispositivos en los que se establezca esa competencia, se insiste, sea tácita o expresa, no se desvanece ante el sometimiento del gobernado, pues tal excepción no la contemplan los citados preceptos y sí, por el contrario, la exigen; de manera, entonces, que hay que fundarla.”³⁴

La garantía de legalidad aplicada al ámbito fiscal, consiste en que ninguna autoridad fiscal puede emitir un acto o resolución que no sea conforme a una ley expedida con anterioridad. Para que el acto se pueda considerar válido tiene que ser expedido y firmado por autoridad competente.

La incompetencia puede ser en razón de la materia, de la circunscripción geográfica o de la jerarquía de la autoridad que emitió y suscribió el documento donde consta el acto de molestia al gobernado.

En consecuencia, si el acto lo infiere una autoridad que carezca de las facultades legales para su orden o realización, el mismo sería violatorio de las garantías de seguridad jurídica y legalidad contempladas en el primer párrafo del artículo 16 de la Carta Magna.

Cabe señalar, que el acto de molestia contenido en mandamiento escrito emitido por la autoridad competente, debe contener además la firma auténtica del funcionario público y no así una firma facsimilar.

³⁴ *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, 9ª Época, Tesis jurisprudencial del Tribunal Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito, Tomo XV, Enero 2002, pág. 1276.

Esta afirmación se apoya en el contenido de la siguiente tesis jurisprudencial pronunciada por el Poder Judicial de la Federación, y que a se cita a continuación:

“ FIRMA FACSIMILAR. EL MANDAMIENTO DE AUTORIDAD EN QUE SE ESTAMPA CARECE DE LA DEBIDA FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN.- Conforme a los artículos 14 y 16 de la Constitución Federal, nadie puede ser molestado en sus propiedades y posesiones sin mandamiento escrito de autoridad competente que funde y motive adecuadamente la causa legal del procedimiento. De aquí que, para que un cobro fiscal pueda considerarse un mandamiento de autoridad competente, debe constar en un documento público debidamente fundado, que, en los términos del artículo 129 del Código Federal de Procedimientos Civiles, es el expedido por un funcionario público en el ejercicio de sus funciones, cuya calidad de tal "se demuestra por la existencia regular sobre los documentos, de los sellos, firmas y otros signos exteriores que en su caso, prevengan las leyes". De ello se deduce que la firma que a dichos documentos estampe la autoridad, debe ser siempre auténtica, ya que no es sino el signo gráfico con el que, en general, se obligan las personas en todos los actos jurídicos en que se requiere la forma escrita, de tal manera que carece de valor una copia facsimilar, sin la firma auténtica del original del documento en que la autoridad impone un crédito a cargo del causante, por no constar en mandamiento debidamente fundado y motivado.”³⁵

 **El mandamiento escrito debe fundar y motivar la causa legal del procedimiento.**

La fundamentación y motivación forman en sí una unidad indispensable para todo mandato de la autoridad. Ambos términos producen la validez del acto de autoridad.

³⁵ Apéndice al Semanario Judicial de la Federación 2000, 7ª Época, Tesis jurisprudencial de la Segunda Sala de la SCJN en Materia Administrativa, Tomo III., pág. 201.

Daniel Diep Diep considera lo siguiente:

“Fundar un acto significa señalar en el cuerpo del mismo los preceptos legales que lo sustentan.

Motivarlo es referir los motivos concretos que tuvo la autoridad para inferir el acto de molestia a un gobernado específico y no a los demás.

En otras palabras, fundamentación es apoyarse en la ley y, motivación, apoyarse en los hechos.”³⁶

Mientras que Doricela Cerecedo Mabarak los define de la siguiente manera:

“Por motivación se entiende el conjunto de razonamientos que la autoridad debe insertar en el documento escrito, mediante los cuales la autoridad justifique la verdadera necesidad que lo orilló a realizar ese acto de molestia en contra del gobernado. Por otra parte, se entiende por fundamentación el señalamiento de las disposiciones legales en que la autoridad apoya su pretendido acto de molestia, disposiciones que a su vez sirven para obligar al gobernado a tolerar ese acto y a cumplir, en su caso, con los actos de conducta que señalen los preceptos legales.”³⁷

Asimismo, es relevante transcribir lo que se entiende por “causa legal del procedimiento” en la obra del maestro Ignacio Burgoa:

“...el acto o serie de actos que provocan la molestia en la persona, familia, domicilio, papeles o posesiones de un gobernado, realizados por la autoridad competente, deben no sólo tener una causa o elemento determinante, sino que éste sea legal, es decir, fundado y motivado en una ley en su aspecto material, esto es, en una disposición normativa general e impersonal, creadora y reguladora de situaciones abstractas.”³⁸

De acuerdo con las definiciones anteriores, se deduce que el párrafo primero del artículo 16 de la Constitución Federal, manifiesta que todo acto de autoridad debe contar con la adecuada y debida fundamentación y motivación,

³⁶ DIEP Diep, Daniel, *Op. cit.*, pág. 145.

³⁷ CERECEDO Mabarak, Doricela, *Op. cit.* pág. 73.

³⁸ BURGOA Orihuela, Ignacio, *Op. cit.*, pág. 597.

entendiéndose por lo primero que ha de expresarse con precisión el precepto legal aplicable al caso y, por lo segundo, que también deben señalarse, con precisión, las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración para la emisión del acto; siendo necesario, además, que exista adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables, es decir, que en el caso concreto se configuren las hipótesis normativas.

Las visitas domiciliarias deben llevarse con apego a los lineamientos contenidos en el primer párrafo del mencionado precepto, que constituyen la garantía de seguridad jurídica a favor de los gobernados.

ACTOS ADMINISTRATIVOS. PARA CUMPLIR CON LA GARANTÍA DE LEGALIDAD PREVISTA EN EL ARTÍCULO 16 CONSTITUCIONAL, DEBEN CONTENER EL LUGAR Y LA FECHA DE SU EMISIÓN. De conformidad con lo establecido por el primer párrafo del artículo 16 constitucional, todo acto de molestia debe ser emitido por autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento, entendiéndose por ello que han de expresarse con precisión las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tomado en consideración para su emisión, siendo necesario, además, que exista adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables, es decir, que en el caso concreto se configuren las hipótesis normativas. En tal virtud, a efecto de satisfacer estos requisitos, es menester que la autoridad señale con exactitud el lugar y la fecha de la expedición del acto administrativo, a fin de que el particular esté en posibilidad de conocer el carácter de la autoridad que lo emitió, si actuó dentro de su circunscripción territorial y en condiciones de conocer los motivos que originaron el acto, los fundamentos legales que se citen y si existe adecuación entre estos elementos, así como la aplicación y vigencia de los preceptos que en todo caso se contengan en el acto administrativo para preparar adecuadamente su defensa, pues la falta de tales elementos en un acto autoritario implica dejar al gobernado en

estado de indefensión, ante el desconocimiento de los elementos destacados.”³⁹

El artículo 16 constitucional en su párrafo octavo dispone:

“Artículo 16.

...

En toda orden de cateo, 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 una acta circunstanciada, en presencia de dos testigos propuestos por el ocupante del lugar cateado o en su ausencia o negativa, por la autoridad que practique la diligencia.”

El párrafo anterior establece las garantías de legalidad y seguridad jurídica que condicionan a toda orden de cateo, y a su vez lo son también para las visitas domiciliarias.



El mandamiento escrito debe expresar el lugar, la persona y el objeto de la inspección.

Debido a la importancia de la visita domiciliaria como acto de molestia al domicilio del gobernado, resulta relevante la garantía estipulada por el artículo 16 constitucional en su párrafo octavo, en el cual, la autoridad competente para ello debe expedir un mandamiento por escrito debidamente fundado y motivado.

Para que la autoridad fiscal pueda ordenar una visita domiciliaria debe contar con la competencia señalada por la ley para girar la orden de practicar esa visita.

³⁹ *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, 9ª Época, Tesis jurisprudencial de la Segunda Sala de la SCJN en Materia Administrativa, Tomo XII, Julio 2000, pág. 5.

Dicha orden debe ser expedida y firmada por la autoridad que conforme a las leyes fiscales, tenga la facultad de ordenar este tipo de comprobación. A falta de esto el gobernado puede negarse a la realización de la vista domiciliaria.

Asimismo, la orden que expida la autoridad fiscal debe citar con precisión tanto los preceptos legales que lo facultan para ordenar y practicar la visita domiciliaria, así como aquellas disposiciones que imponen al gobernado el hecho de cumplir con sus obligaciones fiscales.

Aunado a esto, se debe señalar en la orden, la misma debe contener los motivos y las razones por las cuales la autoridad fiscal ordena la práctica de la visita domiciliaria

Para poder identificar y justificar el acto de autoridad el mandamiento escrito debe expresar lugar, persona y objeto de la inspección. Los elementos lugar y persona otorgan la certeza al destino del acto de autoridad; mientras que el objeto precisa el límite en la actuación de la autoridad, y al verse rebasado o excedido se convierte en inconstitucional lo actuado.

Al respecto, Raúl Rodríguez Lobato expone que:

“la autoridad administrativa podrá practicar visitas domiciliarias fiscales, ... sujetándose en estos casos a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos; a su vez, en relación con los cateos, señala que en toda orden de cateo que sólo la autoridad judicial podrá expedir y que será escrita, se expresará el lugar que ha de inspeccionarse, la persona o personas que hayan de aprehenderse y los objetos que se buscan, a lo que únicamente debe limitarse la diligencia,

levantándose al concluirla un acta circunstanciada, en presencia de dos testigos propuestos por el ocupante del lugar cateado o en su ausencia o negativa, por la autoridad que practique la diligencia.”⁴⁰

 **Al concluir la inspección, se levante acta circunstanciada en presencia de dos testigos, que previamente deben ser propuestos por el destinatario del mandamiento, o en su defecto, ser designados por la autoridad que lleva a cabo el acto de molestia.**

Cabe señalar que cuando el personal que lleve a cabo la visita domiciliaria formula actas previas o parciales, mismas que responden a un imperativo legal y no de la Carta Magna, como se verá en el siguiente capítulo de nuestro tema de estudio.

Los actos de comprobación que practiquen las autoridades fiscales deben ajustarse a lo establecido en la orden de la visita domiciliaria, y al término de la misma se debe levantar acta circunstanciada que firmará la persona visitada y dos testigos señalados por el destinatario, o en su caso por la autoridad cuando el primero se niegue o no se encuentre.

Ignacio Burgoa define la expresión acta circunstanciada como:

“... documento en que se asienten todas las circunstancias o hechos pertinentes, de naturaleza objetiva o real, que supongan o indiquen la inobservancia o el incumplimiento a la ley fiscal o al reglamento gubernativo de que se trate, en la inteligencia de que, sin la constancia de dichas circunstancias o hechos, las apreciaciones subjetivas de los inspectores de la autoridad administrativa carecen de validez.”⁴¹

⁴⁰ RODRÍGUEZ Lobato, Raúl, *Derecho Fiscal*, 2ª. edición, Editorial Oxford, México 1998, pág. 215.

⁴¹ BURGOA Orihuela, Ignacio, *Op. cit.*, pág. 622.

Circunstanciar un acta significa, asentar de inmediato lo que acontece en la actuación; se detallan o describen los hechos o actos que puedan evidenciar la realidad que se pretende reflejar.

Al satisfacer este requisito constitucional se puede:

- ➡ Determinar si fue eficiente la actuación del personal que llevo a cabo la práctica de la visita domiciliaria.
- ➡ Confirmar la veracidad de lo señalado por el personal actuante.
- ➡ Describir la realidad de los hechos.
- ➡ Satisfacer que los hechos efectuados en el desarrollo del acto de comprobación fueron con base a lo señalado por la ley.

Lo anterior, le otorga certeza y validez jurídica al acto de molestia que se haya practicado en el domicilio del gobernado.

Al levantar el acta circunstanciada, debe ser en presencia de dos testigos que haya designado el visitado, o en su defecto por el personal actuante. La intervención que tienen los testigos en materia tributaria, es la de identificarse y firmar actas, siendo solo un testimonio instrumental, previsto constitucionalmente.

El artículo 16 constitucional en su onceavo párrafo dispone:

“ 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 y papeles

indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, sujetándose en estos casos a las leyes respectivas y a las formalidades para los cateos.”

Del citado precepto constitucional se desprende lo siguiente:

☐ Faculta a la autoridad administrativa para practicar visitas domiciliarias y exigir la exhibición de los libros y papeles indispensables con el objeto de comprobar que se han acatado las disposiciones legales.

☐ La visita domiciliaria estará sujeta las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos.

☐ **La visita domiciliaria se limita a la mera exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar el acatamiento de las normas fiscales.**

La autoridad fiscal al practicar una visita domiciliaria debe solicitar al visitado mediante una orden de visita la exhibición de los documentos y papeles que le permitan comprobar que ha cumplido con sus obligaciones y deberes fiscales.

☐ **Las visitas domiciliarias deben sujetarse a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos.**

La práctica de las visitas domiciliarias además de observar las formalidades contenidas en las garantías individuales del gobernado: seguridad jurídica y legalidad; así como las contempladas por las leyes fiscales de la materia y las disposiciones en materia de cateos (párrafo octavo del artículo 16 constitucional).

c) Artículo 31 fracción IV.

El artículo 31 fracción de la constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos señala:

“ 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.”

Anteriormente hemos señalado que el Estado para poder satisfacer las necesidades de la sociedad y realizar sus objetivos y finalidades de política social y económica es necesario que obtenga los recursos suficientes y esto lo hace a través de la imposición obligatoria de contribuciones a cargo de los sujetos pasivos (gobernados).

Dicha contribución es una prestación en dinero o en especie, generalmente en dinero por lo que establece el artículo 20 del Código Fiscal de la Federación: las contribuciones y sus accesorios se causarán y pagarán en moneda nacional mismas que los contribuyentes entregan al Estado, quién en virtud de su potestad de imperio tiene derecho a percibir y cuyo destino debe ser la cobertura de los gastos públicos previstos y autorizados por el Presupuesto de Egresos.

Cabe señalar que es necesario que las contribuciones se encuentren previstas en la Ley (específicamente en la Ley de Ingresos de la Federación) para que el Estado pueda exigir su cobro, de ahí el principio de *nullum tributum sine lege* consagrado en la fracción IV del artículo 31 Constitucional; y por otro parte, que el contribuyente realice la hipótesis normativa o presupuesto de hecho

contenido dentro de la Ley, para que tenga obligación de contribuir, cumpliendo así voluntariamente con el pago de la contribución porque en el caso de que no lo haga, lo hará el propio Estado de manera coercitiva con ayuda de la fuerza Pública.

2.3. Código Fiscal de la Federación.

Debido a la importancia del contenido en los preceptos legales del Código Fiscal de la Federación en relación con la visita domiciliaria, su análisis será hecho en el siguiente capítulo denominado: Desarrollo del acto de fiscalización: visita domiciliaria.

2.4. Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

La Ley Orgánica de la Administración Pública Federal contempla las atribuciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, órgano centralizado, encargado de auxiliar al Poder Ejecutivo Federal en lo relativo al cobro de impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos y aprovechamientos federales, así como la vigilancia y aseguramiento del cumplimiento de las disposiciones fiscales.

Lo anterior, se sustenta en la fracción XI del artículo 31 de dicho ordenamiento legal:

“A la Secretaría de Hacienda y Crédito Público corresponde el despacho de los siguientes asuntos:

...

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

...”

2.5. Ley del Servicio de Administración Tributaria.

En virtud, de las diversas facultades a cargo de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, éstas se encuentran distribuidas en los diferentes órganos internos que la conforman, así como en los órganos desconcentrados, entre ellos, el Servicio de Administración Tributaria.

La Ley del Servicio de Administración Tributaria entró en vigor el 1º. de Julio de 1997 y su cuerpo legal es el siguiente:

<p style="text-align: center;">TÍTULO PRIMERO</p> <p>De la naturaleza, objeto y atribuciones.</p> <p>Capítulo I. De la naturaleza y objeto.</p> <p>Capítulo II. De las atribuciones</p>	<p style="text-align: center;">TÍTULO CUARTO</p> <p>De las disposiciones generales.</p> <p>Capítulo Único.</p>
<p style="text-align: center;">TÍTULO SEGUNDO</p> <p>De la organización.</p> <p>Capítulo I. De los órganos</p> <p>Capítulo II. De la Junta de Gobierno.</p> <p>Capítulo III. De la Presidencia.</p>	<p style="text-align: center;">TÍTULO QUINTO</p> <p>De la información, la transparencia y la evaluación de la eficiencia recaudatoria y de fiscalización.</p> <p>Capítulo I. De la información y la transparencia.</p> <p>Capítulo II. De la evaluación de la eficiencia recaudatoria y de fiscalización.</p>
<p style="text-align: center;">TÍTULO TERCERO</p> <p>Del Servicio Fiscal de Carrera.</p> <p>Capítulo Único.</p>	<p style="text-align: center;">TÍTULO SEXTO</p> <p>De la responsabilidad del Servicio de Administración Tributaria.</p> <p>Capítulo Único.</p> <p>Transitorios</p>

El artículo 1º. de este ordenamiento legal señala la naturaleza del Servicio de Administración Tributaria:

Artículo 1o. El Servicio de Administración Tributaria es un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, con el carácter de autoridad fiscal, y con las atribuciones y facultades ejecutivas que señala esta Ley.

El artículo 2º. de este ordenamiento expresa el objeto del Servicio de Administración Tributaria:

Artículo 2o. El Servicio de Administración Tributaria tiene la responsabilidad de aplicar la legislación fiscal y aduanera con el fin de que las personas físicas y morales contribuyan proporcional y equitativamente al gasto público, de fiscalizar a los contribuyentes para que cumplan con las disposiciones tributarias y aduaneras, de facilitar e incentivar el cumplimiento voluntario de dichas disposiciones, y de generar y proporcionar la información necesaria para el diseño y la evaluación de la política tributaria.

El Servicio de Administración Tributaria implantará programas y proyectos para reducir su costo de operación por peso recaudado y el costo de cumplimiento de las obligaciones por parte de los contribuyentes.

Cuando en el texto de esta Ley se haga referencia a contribuciones, se entenderán comprendidos los aprovechamientos federales.

Por lo tanto, el Servicio de Administración Tributaria tiene por meta lograr el cumplimiento de las obligaciones y deberes tributarios y aduaneros por parte de los contribuyentes, utilizando los diversos mecanismos que el ordenamiento jurídico ponga a su alcance.

A su vez, el artículo 7º de la Ley del Servicio de Administración Tributaria contempla sus atribuciones, entre las que destacan para nuestro tema las siguientes:

“ Artículo 7o. El Servicio de Administración Tributaria tendrá las atribuciones siguientes:

I. Recaudar los impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos, aprovechamientos federales y sus accesorios de acuerdo a la legislación aplicable;

...

IV. Determinar, liquidar y recaudar las contribuciones, aprovechamientos federales y sus accesorios cuando, conforme a los tratados internacionales de los que México sea parte, estas atribuciones deban ser ejercidas por las autoridades fiscales y aduaneras del orden federal;

...

VII. Vigilar y asegurar el debido cumplimiento de las disposiciones fiscales y aduaneras y, en su caso, ejercer las facultades de comprobación previstas en dichas disposiciones;

...

XII. Allegarse la información necesaria para determinar el origen de los ingresos de los contribuyentes y, en su caso, el cumplimiento correcto de las obligaciones fiscales;

...”

Estos actos de recaudación, fiscalización y cobranza tienen por finalidad constatar el cumplimiento o incumplimiento de las obligaciones y deberes fiscales de los contribuyentes.

Los órganos con los que contará el Servicio de Administración Tributaria para alcanzar su objeto se señalan en el artículo 8 de su ordenamiento legal:

Artículo 8o. Para la consecución de su objeto y el ejercicio de sus atribuciones, el Servicio de Administración Tributaria contará con los órganos siguientes:

I. Junta de Gobierno;

II. Jefe, y

III. Las unidades administrativas que establezca su reglamento interior.

Más adelante, se señalarán las autoridades fiscales que de conformidad con el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria llevan a cabo la realización de las visitas domiciliarias.

2.6. Ley Federal de los Derechos del Contribuyente.

Ahora todos los derechos del contribuyente están plasmados en la Ley Federal de Derechos del Contribuyente, que entró en vigor el 23 de junio de 2005.

El Código Fiscal de la Federación señala una serie de derechos que esta ley agrupa junto con algunos nuevos, que el Servicio de Administración Tributaria (SAT) respeta y le garantiza la forma de ejercerlos, enfocando a ellos sus funciones y las actividades que realiza.

La estructura de esta ley se señala a continuación:

<p>CAPÍTULO I Disposiciones generales.</p> <p>CAPÍTULO II Información, difusión y asistencia al contribuyente.</p> <p>CAPÍTULO III Derechos y garantías en los procedimientos de comprobación.</p>	<p>CAPÍTULO IV Derechos y garantías en el procedimiento sancionador.</p> <p>CAPÍTULO V Medios de defensa del contribuyente.</p> <p>ARTÍCULOS TRANSITORIOS.</p>
---	---

Dichos derechos permiten una relación de equidad entre los contribuyentes y las autoridades fiscales al cumplir con sus obligaciones, durante los procedimientos de comprobación (visitas domiciliarias, revisiones de contabilidad y otros), cuando le impongan sanciones, cuando haga valer los medios de defensa, entre otros.

2.7. Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

En el siguiente Capítulo será analizado el contenido de los artículos del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, debido a la importancia que guarda con el desarrollo de la visita domiciliaria como acto de fiscalización.

2.8. Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, como autoridad fiscal está facultada para realizar todo aquel acto que esté regulado en alguna disposición legal, tal y como lo señala el artículo 1º. de su Reglamento Interior:

Artículo 1o. La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, como dependencia del Poder Ejecutivo Federal, tiene a su cargo el despacho de los asuntos que le encomienda la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal y otras leyes, así como los reglamentos, decretos, acuerdos y ordenes del Presidente de la República.

A continuación se transcriben los artículos del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público que hacen referencia al Servicio de Administración Tributaria, como órgano desconcentrado de esta Secretaría de Estado, encargada de auxiliarla para llevar a cabo las acciones y mecanismos regulados en diversas disposiciones legales con el objeto de lograr el cumplimiento de la obligaciones y deberes tributarios y aduaneros por parte de los contribuyentes

“Artículo 2o. Al frente de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público estará el Secretario del Despacho, quien para el desahogo de los asuntos de su competencia se auxiliará de:

A. Servidores Públicos:

I. Subsecretario de Hacienda y Crédito Público;

II. Subsecretario de Ingresos;

III. Subsecretario de Egresos;

IV. Oficial Mayor;

V. Procurador Fiscal de la Federación, y

VI. Tesorero de la Federación.

B. Unidades Administrativas Centrales:

...

C. Unidades Administrativas Regionales:

...

D. Órganos Desconcentrados:

I. Servicio de Administración Tributaria;

...

Las Coordinaciones Generales, las Unidades, las Direcciones Generales, las Subprocuradurías y las Subtesorerías estarán integradas por los Coordinadores Generales, los Jefes de Unidad, los Directores Generales, Subprocuradores, Subtesoreros, Subcoordinadores, Secretarios Técnicos, Directores Generales Adjuntos, Directores, Subdirectores, Jefes de Departamento, de Oficina, de Sección y de Mesa, por los Coordinadores, Supervisores, Auditores, Ayudantes de Auditor y por los demás servidores públicos que señale este Reglamento, así como por el personal que se requiera para satisfacer las necesidades del servicio.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público cuenta con una Contraloría Interna, órgano interno de control, que se regirá conforme a lo dispuesto por el artículo 98-A de este Reglamento. “

Artículo 98-B. Para la más eficaz atención y el eficiente despacho de los asuntos de su competencia, la Secretaría podrá contar con los órganos administrativos desconcentrados que le estarán jerárquicamente subordinados y a los que se les otorgarán autonomía técnica y facultades ejecutivas para resolver sobre materias específicas dentro del ámbito de competencia que se determine en cada caso, de conformidad con las normas que al efecto establezca el instrumento legal respectivo, el cual deberá ser publicado en el Diario Oficial de la Federación.

Artículo 98-C. El Servicio de Administración Tributaria, el Servicio de Administración de Bienes Asegurados, la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, la Comisión Nacional de Seguros y Fianzas y la Comisión Nacional del Sistema de Ahorro para el Retiro, tendrán la organización y las atribuciones que establezcan los ordenamientos legales y reglamentarios por los que fueron creados.

2.9. Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria.

El Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria fue publicada el 22 de octubre de 2007 en el Diario Oficial de la Federación, misma que abroga al Reglamento del Servicio de Administración tributaria publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 03 de diciembre de 1999, así como todas las disposiciones reglamentarias o administrativas que se opongan al ordenamiento en mención.

Esta modificación promueve que las diferentes unidades administrativas que conforman al SAT trabajen bajo un enfoque sistémico y con una visión integral de sus procesos, en beneficio de la administración tributaria de nuestro país.

La estructura legal del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria es la siguiente:

<p style="text-align: center;">TÍTULO PRIMERO</p> <p>Disposiciones Generales.</p> <p>Capítulo I. De la competencia y organización.</p> <p>Capítulo II. De las suplencias.</p> <p style="text-align: center;">TÍTULO SEGUNDO</p> <p>De las Unidades Administrativas del Servicio de Administración Tributaria.</p> <p>Capítulo I. De las facultades generales.</p> <p>Capítulo II. De la Administración General de Aduanas.</p> <p>Capítulo III. De la Administración General de Servicios al Contribuyente.</p> <p>Capítulo IV. De la Administración General de Auditoría Fiscal Federal.</p> <p>Capítulo V. De la Administración General de Grandes Contribuyentes.</p> <p>Capítulo VI. De la Administración General Jurídica.</p>	<p>Capítulo VII. De la Administración General de Recaudación.</p> <p>Capítulo VIII. De la Administración General de Recursos y Servicios.</p> <p>Capítulo IX. De la Administración General de Comunicaciones y Tecnologías de Información.</p> <p>Capítulo X. De la Administración General de Evaluación.</p> <p>Capítulo XI. De la Administración General de Planeación.</p> <p>Capítulo XII. Del nombre y sede de las unidades administrativas regionales.</p> <p>Capítulo XIII. Del Órgano Interno de Control.</p> <p>Artículos Transitorios.</p>
---	---

El artículo 1º. de este Reglamento contempla las facultades que tiene a su cargo, como órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público:

Artículo 1. El Servicio de Administración Tributaria, como órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, tiene a su cargo el ejercicio de las facultades y el despacho de los asuntos que le encomiendan la Ley del Servicio de Administración Tributaria y los distintos ordenamientos legales aplicables, así como los reglamentos, decretos, acuerdos y órdenes del Presidente de la República y los programas especiales y asuntos que el Secretario de Hacienda y Crédito Público le encomiende ejecutar y coordinar en las materias de su competencia.

El siguiente artículo dispone la forma de organización interna del Servicio de administración Tributaria:

Artículo 2. Para el despacho de los asuntos de su competencia, el Servicio de Administración Tributaria contará con las siguientes unidades administrativas:

Jefatura.

Unidades Administrativas Centrales:

Administración General de Aduanas:

Administración Central de Operación Aduanera.

Administración Central de Regulación Aduanera.

Administración Central de Planeación Aduanera.

Administración Central de Contabilidad y Glosa.

Administración Central de Investigación Aduanera.

Administración Central de Inspección Fiscal y Aduanera.

Administración Central de Asuntos Internacionales.

Administración General de Servicios al Contribuyente:

Administración Central de Servicios Tributarios al Contribuyente.

Administración Central de Promoción y Vigilancia del Cumplimiento.

Administración Central de Operación de Canales de Servicios.

Administración Central de Gestión de Calidad.

Administración Central de Identificación del Contribuyente.

Administración Central de Cuenta Tributaria y Contabilidad de Ingresos.

Coordinación Nacional de Administraciones Locales de Servicios al Contribuyente.

Administración General de Auditoría Fiscal Federal:

Administración Central de Operación de la Fiscalización Nacional.

Administración Central de Análisis Técnico Fiscal.

Administración Central de Planeación y Programación de Auditoría Fiscal Federal.

Administración Central de Verificación y Evaluación de Entidades Federativas en Materia de Coordinación Fiscal.

Administración Central de Fiscalización Estratégica.

Administración Central de Comercio Exterior.

Administración Central de Normatividad de Auditoría Fiscal Federal.

Administración Central de Devoluciones y Compensaciones.

Administración General de Grandes Contribuyentes:

Administración Central de Planeación y Programación de Fiscalización a Grandes Contribuyentes.

Administración Central de Normatividad de Grandes Contribuyentes.

Administración Central de Normatividad Internacional.

Administración Central de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes.

Administración Central de Fiscalización a Empresas que Consolidan Fiscalmente.

Administración Central de Fiscalización al Sector Financiero.

Administración Central de Fiscalización Internacional.

Administración Central de Fiscalización de Precios de Transferencia.

Administración Central de Fiscalización a Grandes Contribuyentes Diversos.

Administración Central de Fiscalización de Comercio Exterior.

Administración General Jurídica:

Administración Central de Amparo e Instancias Judiciales.

Administración Central de lo Contencioso.

Administración Central de Operación de Jurídica.

Administración Central de Normatividad de Impuestos Internos.

Administración Central de Normatividad de Comercio Exterior y Aduanal.

Administración Central de Asuntos Penales y Especiales.

Administración General de Recaudación:

Administración Central de Cobro Coactivo.

Administración Central de Cobro Persuasivo y Garantías.

Administración Central de Planeación y Estrategias de Cobro.

Administración Central de Notificación.

Administración Central de Programas Operativos con Entidades Federativas.

Coordinación de Apoyo Operativo de Recaudación.

Administración General de Recursos y Servicios:

Administración Central de Recursos Financieros.

Administración Central de Capital Humano.

Administración Central de Recursos Materiales.

Administración Central de Apoyo Jurídico.

Administración Central de Capacitación Fiscal.

Administración Central de Operación de Recursos y Servicios.

Administración Central de Destino de Bienes.

Administración General de Comunicaciones y Tecnologías de la Información:

Administración Central de Planeación y Programación Informática.

Administración Central de Operación y Servicios Tecnológicos.

Administración Central de Servicios de Información.

Administración Central de Transformación Tecnológica.

Administración Central de Desarrollo y Mantenimiento de Aplicaciones.

Administración Central de Seguridad, Monitoreo y Control.

Administración General de Evaluación:

Administración Central de Coordinación Evaluatoria.

Administración Central de Análisis y Evaluación.

Administración Central de Evaluación de la Confiabilidad.

Administración Central de Evaluación de Comercio Exterior y Aduanal.

Administración Central de Evaluación de Impuestos Internos.

Administración Central de Evaluación de Seguimiento.

Administración General de Planeación:

Administración Central de Desarrollo de Modelos.

Administración Central de Inteligencia Tributaria de Impuestos Internos.

Administración Central de Planeación y Evaluación de la Gestión.

Administración Central del Centro de Competencias.

Administración Central de Inteligencia Tributaria de Comercio Exterior.

Administración Central de Comunicación Institucional.

Unidades Administrativas Regionales:

Administraciones Regionales.

Administraciones Locales.

Aduanas.

El Servicio de Administración Tributaria contará con un Órgano Interno de Control que se regirá conforme al artículo 39 de este Reglamento.

Las Administraciones Generales estarán integradas por sus titulares y por Administradores Centrales, Coordinadores, Administradores, Subadministradores, Jefes de Departamento, Enlaces, Supervisores, Auditores, Ayudantes de Auditor, Inspectores, Abogados Tributarios, Ejecutores, Notificadores, Verificadores, personal al servicio de la Administración Central de Inspección Fiscal y Aduanera y por los demás servidores públicos que señala este Reglamento, así como por el personal que se requiera para satisfacer las necesidades del servicio.

En cada circunscripción territorial, el Administrador General de Comunicaciones y Tecnologías de la Información designará a un servidor público quien, con el equipo de trabajo necesario, coordinará la implementación de los sistemas, métodos, procedimientos, medidas y proyectos de la competencia de la citada Administración General.

La Administración General de Evaluación contará con nueve Coordinaciones de Evaluación, una por cada Administración General, al frente de la cual habrá un Coordinador, para ejercer respecto de la Administración General que le corresponda las facultades previstas en el artículo 32, fracciones II, III, VIII, XX y XXI de este Reglamento.

Del precepto anterior, destaca la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, quienes son las autoridades fiscales encargadas de llevar a cabo las visitas domiciliarias a los contribuyentes para determinar el cumplimiento o incumplimiento de las disposiciones fiscales.

A continuación se hace la mención de los artículos que del Reglamento en mención, hacen referencia a las atribuciones que tiene a su cargo la Administración General de Auditoría Fiscal Federal:

Artículo 17.- Compete a la Administración General de Auditoría Fiscal Federal:

I.- ...

III.- Ordenar y practicar visitas domiciliarias, auditorías, inspecciones, actos de vigilancia, verificaciones, verificaciones de origen y demás actos que establezcan las disposiciones fiscales y aduaneras, para comprobar el cumplimiento de tales disposiciones por los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados en materia de contribuciones, incluyendo las que se causen por la entrada al territorio nacional o salida del mismo de mercancías y medios de transporte, aprovechamientos, estímulos fiscales, franquicias y accesorios de carácter federal, cuotas compensatorias, regulaciones y restricciones no arancelarias, inclusive normas oficiales mexicanas, y para comprobar de conformidad con los acuerdos, convenios o tratados en materia fiscal o aduanera de los que México sea parte, el cumplimiento de obligaciones a cargo de los contribuyentes, importadores, exportadores, productores, responsables solidarios y demás obligados en materia de impuestos, inclusive en materia de origen; comunicar a los contribuyentes la sustitución de la autoridad que continúe con el procedimiento instaurado para la comprobación de las obligaciones fiscales y reponer dicho procedimiento de conformidad con el Código Fiscal de la Federación.

IV.- Solicitar de los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, datos, informes o documentos, para planear y programar actos de fiscalización.

...

VII.- Ordenar y practicar visitas domiciliarias, inspecciones, actos de vigilancia y verificaciones, requerir informes y llevar a cabo cualquier otro acto que establezcan las disposiciones fiscales y aduaneras con el propósito de verificar el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, relativas a la propiedad intelectual e industrial; detectar, analizar y dar seguimiento a los casos de impresión, reproducción o comercialización de documentos públicos y privados, así como la venta de combustibles, sin la autorización que establezcan las disposiciones legales aplicables, cuando tengan repercusiones en el cumplimiento de las obligaciones fiscales o aduaneras de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, así como analizar y dar seguimiento a las denuncias que le sean presentadas dentro del ámbito de su competencia.

VIII.- Ordenar y practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, a fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales relacionadas con la expedición de comprobantes fiscales, así como solicitar la exhibición de los comprobantes que amparen la legal posesión o propiedad de los bienes y mercancías que vendan.

...

X.- Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados o a contadores públicos registrados que hayan formulado dictámenes o declaratorias para efectos fiscales, para que exhiban y, en su caso, proporcionen la contabilidad, declaraciones, avisos, datos, otros documentos e informes y, en el caso de dichos contadores, citarlos para que exhiban sus papeles de trabajo, así como recabar de los servidores públicos y de los fedatarios, los informes y datos que tengan con motivo de sus funciones, con el propósito de comprobar el cumplimiento de las diversas disposiciones fiscales y aduaneras; autorizar prórrogas para su presentación; emitir los oficios de observaciones y el de conclusión de la revisión, así como comunicar a los contribuyentes la sustitución de la autoridad que continúe con el procedimiento instaurado para la comprobación de las obligaciones fiscales.

...

XVII.- Determinar los impuestos y sus accesorios de carácter federal que resulten a cargo de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, así como determinar los derechos, contribuciones de mejoras, aprovechamientos y sus accesorios que deriven del ejercicio de las facultades a que se refiere este artículo.

XVIII.- Dar a conocer a los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados los hechos u omisiones imputables a éstos, conocidos con motivo del ejercicio de sus facultades de comprobación y de las verificaciones de origen practicadas y hacer constar dichos hechos y omisiones en el oficio de observaciones o en la última acta parcial que se levante.

...

XXI.- Informar a la autoridad competente, la cuantificación del perjuicio sufrido por el Fisco Federal por aquellos hechos que pudieren constituir delitos fiscales o de los servidores públicos del Servicio de Administración Tributaria en el desempeño de sus funciones, así como proporcionarle a dicha autoridad, en su carácter de coadyuvante del Ministerio Público el apoyo técnico y contable en los procesos penales que deriven de dichas actuaciones.

...

XXIV.- Determinar la responsabilidad solidaria respecto de créditos fiscales de su competencia.

XXV.- Dejar sin efectos las órdenes de visita domiciliaria, los requerimientos de información que se formulen a los contribuyentes, así como la revisión de papeles de trabajo que se haga a los contadores públicos registrados.

XXVI.- Solicitar a las instituciones bancarias, así como a las organizaciones auxiliares del crédito, que ejecuten el embargo o aseguramiento de cuentas bancarias y de inversiones a nombre de los contribuyentes o de los responsables solidarios y solicitar su levantamiento cuando así proceda.

XXVII.- Ordenar y practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, a fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de registro de contribuyentes, para comprobar los datos que se encuentran

en el Registro Federal de Contribuyentes y realizar las inscripciones y actualizaciones de los mismos por actos de autoridad.

...

XXXI.- Determinar los impuestos y sus accesorios de carácter federal, así como verificar el debido cumplimiento de las disposiciones fiscales a cargo de los contribuyentes o responsables solidarios, relativos a los casos de responsabilidad derivada de la fusión.

XXXII.- Verificar el saldo a favor compensado; determinar y liquidar las cantidades compensadas indebidamente, incluida la actualización y recargos a que haya lugar, así como efectuar la compensación de oficio de cantidades a favor de los contribuyentes.

XXXIII.- Tramitar y resolver las solicitudes de devolución de cantidades pagadas indebidamente al Fisco Federal y las que procedan conforme a las leyes fiscales, así como solicitar documentación para verificar dicha procedencia y, en su caso, determinar las diferencias.

...

XL.- Determinar y liquidar a los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, las diferencia por errores aritméticos derivados de las solicitudes de devolución o de las compensaciones realizadas.

...

XLII.- Verificar que las autoridades fiscales de las entidades federativas ejerzan sus facultades de comprobación de conformidad con las disposiciones legales aplicables y los lineamientos normativos que al efecto se establezcan.

XLIII.- Continuar con la práctica de los actos de fiscalización que hayan iniciado otras autoridades fiscales.

Quando la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, sus unidades administrativas centrales y administraciones locales o subadministraciones que dependan de éstas, inicien facultades de comprobación respecto de un sujeto de su competencia que cambie de domicilio y se ubique en la circunscripción territorial de otra Administración Local, la autoridad que haya iniciado las facultades de comprobación continuará su ejercicio hasta su conclusión, incluyendo, en

su caso, la emisión del oficio que determine un crédito fiscal, salvo que la unidad administrativa competente por virtud del nuevo domicilio fiscal notifique que continuará el ejercicio de las facultades de comprobación ya iniciadas.

Respecto de las entidades y sujetos a que se refiere el artículo 20 apartado B, de este Reglamento, la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, sus unidades administrativas centrales y administraciones locales o subadministraciones que dependan de éstas, podrán ejercer las facultades contenidas en este artículo, conjunta o separadamente con la Administración General de Grandes Contribuyentes o las unidades administrativas adscritas a éstas, sin perjuicio de las facultades que les correspondan de conformidad con los artículos 20 y 21 de este Reglamento.

La Administración General de Auditoría Fiscal Federal estará a cargo de un Administrador General, auxiliado en el ejercicio de sus facultades por los servidores públicos que en adelante se señalan.

Las unidades administrativas de las que sean titulares los servidores públicos que a continuación se indican estarán adscritas a la Administración General de Auditoría Fiscal Federal.

Administrador Central de Operación de la Fiscalización Nacional:

Coordinador de Operación de la Fiscalización Nacional.

Administrador de Operación de la Fiscalización Nacional "1".

Administrador de Operación de la Fiscalización Nacional "2".

Administrador de Operación de la Fiscalización Nacional "3".

Administrador Central de Análisis Técnico Fiscal:

Administrador de Análisis Técnico Fiscal "1".

Administrador de Análisis Técnico Fiscal "2".

Administrador de Análisis Técnico Fiscal "3".

Administrador de Análisis Técnico Fiscal "4".

Administrador de Análisis Técnico Fiscal "5".

Administrador Central de Planeación y Programación:

Administrador de Planeación y Programación "1".

Administrador de Planeación y Programación "2".

Administrador de Planeación y Programación "3".

Administrador de Planeación y Programación "4".

Administrador Central de Verificación y Evaluación de Entidades Federativas en Materia de Coordinación Fiscal:

Administrador de Verificación y Evaluación de Entidades Federativas en Materia de Coordinación Fiscal "1".

Administrador de Verificación y Evaluación de Entidades Federativas en Materia de Coordinación Fiscal "2".

Administrador de Verificación y Evaluación de Entidades Federativas en Materia de Coordinación Fiscal "3".

Administrador Central de Fiscalización Estratégica:

Coordinador de Fiscalización Estratégica.

Administrador de Fiscalización Estratégica "1".

Administrador de Fiscalización Estratégica "2".

Administrador de Fiscalización Estratégica "3".

Administrador de Fiscalización Estratégica "4".

Administrador de Fiscalización Estratégica "5".

Administrador de Fiscalización Estratégica "6".

Administrador de Fiscalización Estratégica "7".

Administrador Central de Comercio Exterior:

Coordinador de Comercio Exterior.

Administrador de Comercio Exterior "1".

Administrador de Comercio Exterior "2".

Administrador de Comercio Exterior "3".

Administrador de Comercio Exterior "4".

Administrador de Comercio Exterior "5".

Administrador Central de Normatividad de Auditoría Fiscal Federal:

Administrador de Normatividad de Auditoría Fiscal Federal "1".

Administrador de Normatividad de Auditoría Fiscal Federal "2".

Administrador de Normatividad de Auditoría Fiscal Federal "3".

Administrador de Normatividad de Auditoría Fiscal Federal "4".

Administrador Central de Devoluciones y Compensaciones:

Administrador de Devoluciones y Compensaciones “1”.

Administrador de Devoluciones y Compensaciones “2”.

Administrador de Devoluciones y Compensaciones “3”.

Administrador de Devoluciones y Compensaciones “4”.

Administradores Locales de Auditoría Fiscal.

La Administración General de Auditoría Fiscal Federal contará adicionalmente con el personal que se requiera para satisfacer las necesidades del servicio.

Para la realización de las atribuciones conferidas a la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, cuenta con el auxilio de Administraciones Locales de Auditoría Fiscal en las diferentes circunscripciones territoriales que hay en todo el país.

“ Artículo 19.- Compete a las siguientes unidades administrativas de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, dentro de la circunscripción territorial que a cada una corresponda, ejercer las facultades que a continuación se precisan:

A. Administraciones Locales de Auditoría Fiscal:

I.- Las señaladas en las fracciones II, III, IV, V, VI, VII, VIII, IX, X, XI, XII, XIII, XIV, XV, XVI, XVII, XVIII, XIX, XX, XXI, XXII, XXIII, XXIV, XXV, XXVI, XXVII, XXVIII, XXIX, XXXI, XXXII, XXXIII, XXXIV, XXXV, XXXVII, XXXVIII, XL y XLIII del artículo 17 de este Reglamento.

...

Las Administraciones Locales de Auditoría Fiscal estarán a cargo de un Administrador Local, quien será auxiliado en el ejercicio de las facultades conferidas en este artículo por los Subadministradores Locales de Auditoría Fiscal “1”, “2”, “3”, “4”, “5”, “6”, “7” y “8”, Jefes de Departamento, Coordinadores de Auditoría, Enlaces, Supervisores, Auditores, Inspectores, Verificadores, Ayudantes de Auditor y Notificadores, así como por el personal que se requiera para satisfacer las necesidades del servicio.”

2.10. Normatividad interna del Servicio de Administración Tributaria.

El Servicio de Administración Tributaria lleva en de su organización interna el programa denominado: Autonorma (Automatización de la Normatividad), el cual contiene el Manual Único del Auditor.

Dentro del Manual Único del Auditor encontramos el “Prontuario Normativo a observarse en la Práctica de las visitas domiciliarias y las revisiones de gabinete”, mismo que se encuentra dividido en cuatro temas y que para nuestro interés resalta el tema I y II.

A continuación se desglosan los apartados que guardan cada uno de estos temas:

<p>Tema I</p> <p>PRÁCTICA Y DESARROLLO DE LA VISITA DOMICILIARIA.</p> <ul style="list-style-type: none">I. Orden de visita.II. Habilitación de días y horas inhábiles.III. Lugar en que deba efectuarse la visita.IV. Inicio de la visita.V. Acta parcial de inicio.VI. Revisión de cumplimiento de obligaciones.VII. Aseguramiento de documentación y colocación de sellos.VIII. Solicitud de libros y documentos.IX. Circunstanciación de los hechos.	<ul style="list-style-type: none">X. Auxilio de otras autoridades competentes.XI. Valor probatorio de loa documentos o expedientes que obran en poder de las autoridades fiscales.XII. Presunciones.XIII. Levantamiento de actas de auditoría.XIV. Notificación mediante estrados.XV. Plazo para concluir la visita domiciliaria.XVI. Conclusión anticipada de la visita. <p>Tema II.</p> <p>SITUACIONES ESPECIALES.</p> <ul style="list-style-type: none">I. Medidas de apremio.II. Fallecimiento del contribuyente visitado.III. Huelga ocurrida durante la visita domiciliaria.IV. Contribuyente en quiebra o esta de concurso mercantil.V. Contribuyente en liquidación.
---	--

El Manual Único del Auditor contempla la normatividad que debe aplicar el personal del Servicio de Administración Tributaria al efectuar un acto como autoridad fiscal, no obstante, que deben acatar los principios jurídicos, sustantivos o de procedimiento que fueron señalados con anterioridad en los diversos ordenamientos legales.

CAPÍTULO III. Desarrollo de la visita domiciliaria.

3.1. Inicio de la visita domiciliaria.

La primera base legal de las visitas domiciliarias se encuadra en la fracción III del citado artículo 42, donde se establece la facultad de la autoridad fiscal para practicar visitas a los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros relacionados con ellos y revisar su contabilidad, bienes y mercancías, a fin de comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales.

Dado que el origen de la visita domiciliaria parte de la orden de auditoría, se atiende a lo previsto en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, el cual establece como garantía de legalidad que:

“ Artículo 16.

....

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

...

La autoridad administrativa podrá practicar visitas domiciliarias...; 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”.

Los actos de fiscalización que realiza la autoridad administrativa a través de las visitas domiciliarias, se traducen en actos de molestia a los particulares, por lo que el procedimiento deberá estar debidamente fundado y motivado; como lo establece el precepto constitucional ya citado.

Lo anterior lo sustentamos con las siguientes tesis:

“ACTOS DE MOLESTIA. REQUISITOS MÍNIMOS QUE DEBEN REVESTIR PARA QUE SEAN CONSTITUCIONALES. De lo dispuesto en el artículo 16 de la Constitución Federal se desprende que la emisión de todo acto de molestia precisa de la concurrencia indispensable de tres requisitos mínimos, a saber: 1) que se exprese por escrito y contenga la firma original o autógrafa del respectivo funcionario; 2) que provenga de autoridad competente; y, 3) que en los documentos escritos en los que se exprese, se funde y motive la causa legal del procedimiento. Cabe señalar que la primera de estas exigencias tiene como propósito evidente que pueda haber certeza sobre la existencia del acto de molestia y para que el afectado pueda conocer con precisión de cuál autoridad proviene, así como su contenido y sus consecuencias. Asimismo, que el acto de autoridad provenga de una autoridad competente significa que la emisora esté habilitada constitucional o legalmente y tenga dentro de sus atribuciones la facultad de emitirlo. Y la exigencia de fundamentación es entendida como el deber que tiene la autoridad de expresar, en el mandamiento escrito, los preceptos legales que regulen el hecho y las consecuencias jurídicas que pretenda imponer el acto de autoridad, presupuesto que tiene su origen en el principio de legalidad que en su aspecto imperativo consiste en que las autoridades sólo pueden hacer lo que la ley les permite; mientras que la exigencia de motivación se traduce en la expresión de las razones por las cuales la autoridad considera que los hechos en que basa su proceder se encuentran probados y son precisamente los previstos en la disposición legal que afirma aplicar. Presupuestos, el de la fundamentación y el de la motivación, que deben coexistir y se suponen mutuamente, pues no es posible citar disposiciones legales sin relacionarlas con los hechos de que se trate, ni exponer razones sobre hechos que carezcan de relevancia para dichas disposiciones. Esta correlación entre los fundamentos jurídicos y los motivos de hecho supone necesariamente un razonamiento de la autoridad para demostrar la aplicabilidad de los preceptos legales invocados a los hechos de que se trate, lo que en realidad implica la fundamentación y motivación de la causa legal del procedimiento.”⁴²

“ÓRDENES DE CATEO. LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS NO TIENEN ATRIBUCIONES CONSTITUCIONALES PARA EMITIRLAS, PERO SÍ PARA DICTAR ÓRDENES DE VISITA (ARTÍCULO 16 CONSTITUCIONAL, UNDÉCIMO PÁRRAFO). El precepto constitucional mencionado, en su párrafo octavo, establece que “sólo la autoridad judicial podrá expedir” órdenes de cateo, facultad que, por tanto, está vedada a las autoridades administrativas, pero ello no significa que se coarten las atribuciones de éstas para cerciorarse, aun en los domicilios de los gobernados, que se han cumplido los reglamentos sanitarios y de policía, así como para exigir la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, pues para ello el párrafo undécimo de dicho precepto les otorga la facultad de dictar órdenes de visitas domiciliarias, para cuya práctica se requiere, conforme a las leyes respectivas, que consten por escrito, que expresen el

⁴² *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, 9ª Época, Tesis aislada del Tercer Tribunal Colegiado en Materia Civil del Primer Circuito, Tomo XVII, Abril 2003, pág. 1050.

lugar que ha de inspeccionarse, la materia de la inspección y que se levante acta circunstanciada en presencia de dos testigos propuestos por el ocupante del lugar visitado o, en su ausencia o negativa, por la autoridad que practique la diligencia.”⁴³

3.2. Formalidades.

La autoridad fiscal en ejercicio de la facultad a que se hace mención, deberá en principio cumplir con la formalidad de tener un mandamiento por escrito emitido por autoridad competente, debidamente fundado y motivado, es decir, una orden de visita.

De la misma manera, las órdenes de visita domiciliaria deben cumplir con las formalidades de las órdenes de cateo:

- ✍ Constar por escrito;
- ✍ Señalar el lugar que ha de inspeccionarse;
- ✍ Señalar el objeto de inspección;
- ✍ Levantar el acta circunstanciada en presencia de dos testigos.

3.2.1. Requisitos esenciales.

Los artículos 38 y 43 del Código Fiscal de la Federación establecen los requisitos que debe cumplir una orden de visita, debe ser por escrito, fundado y motivado, señalar la autoridad que lo emite, contener firma autógrafa del funcionario competente y expresar el objeto o propósito de la visita, el nombre o nombres de la persona o personas a quienes va dirigida y el de los visitantes, así como también el lugar o lugares donde se deba efectuar la visita.

⁴³ *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, 9ª Época, Tesis aislada del Tercer Tribunal Colegiado en Materia Civil del Primer Circuito, Tomo XVIII, Agosto 2003, pág. 50.

Previo al análisis de los requisitos esenciales de la orden de visita, se transcriben los preceptos legales mencionados:

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

I. Constar por escrito en documento impreso o digital.

Tratándose de actos administrativos que consten en documentos digitales y deban ser notificados personalmente, deberán transmitirse codificados a los destinatarios.

II. Señalar la autoridad que lo emite.

III. Señalar lugar y fecha de emisión.

IV. Estar fundado, motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate.

V. Ostentar la firma del funcionario competente y, en su caso, el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigido. Cuando se ignore el nombre de la persona a la que va dirigido, se señalarán los datos suficientes que permitan su identificación. 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.

...”

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.

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 excepto cuando se trate de órdenes de verificación en materia de comercio exterior y se ignore el nombre del mismo. En

estos supuestos, deberán señalarse los datos que permitan su identificación, los cuales podrán ser obtenidos, al momento de efectuarse la visita domiciliaria, por el personal actuante en la visita de que se trate.

A continuación se presenta cuáles son los requisitos esenciales que debe contemplar toda orden de visita haciendo referencia a los artículos que los regulan, tanto de la Carta Magna como del mismo Código Fiscal de la Federación.

REQUISITO ESENCIAL EN TODA ORDEN DE VISITA	<u>ARTÍCULO QUE LO REGULA</u>
a) Constar por escrito en documento impreso o digital.	16 CPEUM. 38 fracción I CFF.
b) Contener correctamente impreso los datos el nombre del visitado.	43 fracción III CFF.
c) Señalar la autoridad que la emite.	38 fracción II CFF.
d) Lugar y fecha de emisión.	38 fracción III CFF.
e) Estar fundada y motivada, lo primero consiste en citar además de las disposiciones legales que le dan competencia a la autoridad, aquéllas que le autorizan a ejercer esa facultad de comprobación; por motivación, se entenderá cumplida al precisarse en las órdenes expresando por su nombre los impuestos cuyo cumplimiento las autoridades pretendan verificar.	16 CPEUM. 38 fracción IV CFF.
f) Señalar única y exclusivamente los impuestos que serán objeto de revisión.	38 fracción IV CFF.
g) Expresar el lugar donde deba efectuarse la visita, el cual debe ser el domicilio fiscal de los contribuyentes.	43 fracción I CFF.
h) Indicar con precisión el o los ejercicios fiscales y/o el periodo que se va a revisar.	38 fracción IV CFF.
i) Señalar el nombre del visitador o visitadores que deban efectuar la visita, quienes lo podrán hacer conjunta o separadamente.	43 fracción II CFF.
j) Ostentar la firma autógrafa del funcionario competente emisor de la orden.	38 fracción V CFF.

3.2.2. Irregularidades en los datos que consignan en la orden de visita domiciliaria.

La visita domiciliaria es ordenada y practicada por parte de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal del SAT, o bien por las Administraciones Locales de Auditoría Fiscal, adscritas a la misma.

Lo anterior con fundamento en los artículos 17 y 19 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria.

Dichas unidades adscritas al SAT a su vez entregan la orden de visita domiciliaria al responsable que tendrá a su cargo la revisión de la misma.

No obstante que el funcionario responsable de la revisión verifique que el oficio de la orden de visita domiciliaria fue elaborado con los datos correctos del contribuyente a revisar, se han presentado casos en los cuales el nombre, domicilio y registro del contribuyentes es incorrecto.

A continuación se señala en el cuadro sinóptico los vicios más frecuentes en el oficio de la orden de visita domiciliaria y posteriormente se da una breve explicación de cada uno de ellos:

VICIOS EN EL OFICIO DE LA ORDEN DE LA VISITA DOMICILIARIA

- En cuanto al nombre, denominación o razón social del contribuyente.
- En relación al domicilio fiscal.
- Relativo al Registro Federal de Contribuyentes

 **Vicio en la orden de visita domiciliaria en cuanto al nombre, denominación o razón social del contribuyente.**

En ocasiones la autoridad fiscal en la orden respectiva consigna erróneamente el nombre de la persona, tratándose de personas físicas, o bien, la razón o denominación social tratándose de personas morales, esta irregularidad origina que todo el procedimiento de fiscalización se vicie incluyendo la resolución determinativa del crédito fiscal, por lo que es pertinente que el contribuyente verifique el nombre correcto, la denominación o razón social correcta, y si éste es incorrecto puede hacerlo valer a través de los medios de defensa respectivos.

 **Vicio en la orden de visita domiciliaria en relación al domicilio fiscal.**

Esta irregularidad generalmente es ocasionada debido a que las Administraciones de Recaudación, en virtud de que no tienen actualizado el padrón del RFC y, en razón de que la autoridad fiscal toma en cuenta el domicilio fiscal que le reporta la Cuenta Única que está a cargo de las citadas Administraciones de Recaudación.

El contribuyente debe cerciorarse de que la orden señala el domicilio fiscal correcto, si éste se encuentra erróneo las actuaciones del procedimiento de fiscalización llevado por la autoridad fiscalizadora tendrán el carácter de nulas.

 **Vicio en la orden de visita domiciliaria relativo al Registro Federal de Contribuyentes.**

Dicha irregularidad acontece cuando el contribuyente sujeto a la revisión, tratándose de persona física, presenta aviso de modificación en su nombre, lo que origina cambio en el RFC; o bien, tratándose de personas morales, cuando cambian de denominación o razón social, modificándose su RFC.

La visita domiciliaria se inicia legalmente cuando los visitadores entregan al contribuyente o a su representante legal la orden de visita domiciliaria, por lo que ésta debe contener todos y cada uno de los requisitos que a continuación se enuncian, para que la misma pueda surtir plenamente sus efectos jurídicos:

☰ Siempre debe constar por escrito.

La orden que se emite a efecto de salvaguardar la seguridad jurídica del gobernado debe ser por escrito, ya que de esa manera el destinatario de la orden conocerá sus términos de una manera indubitable.

☰ Contener impresos correctamente los datos del nombre, denominación o razón social del contribuyente a quien va dirigida, sin abreviaturas, ni siglas.

La orden de visita domiciliaria debe precisar la persona que debe tolerar en su domicilio, papeles y posesiones, la práctica de la comprobación fiscal, de forma tal que no se preste a alguna confusión, como cuando se emplean abreviaturas o siglas para designarlas, por lo cual, es necesaria la individualización del sujeto pasivo de la visita domiciliaria.

Al respecto se transcribe el siguiente criterio:

“VISITA DOMICILIARIA, ORDEN DE, CARECE DE LEGALIDAD CUANDO CONTIENE ABREVIATURAS PARA DENOMINAR A LA PERSONA A QUIEN SE DIRIGE. El artículo 43 del Código Fiscal de la Federación prevé que toda orden de visita, además de los otros requisitos, debe contener el nombre de la persona a quien vaya dirigido, precisándose en forma indubitable el nombre de la persona moral de que se trata y no únicamente señalar en forma ambigua dicho nombre (Verástegui Invest. Ind. D.D., S.A., en vez de Verástegui Investigación Industrial, Diseño y Desarrollo, S.A.) toda vez que las abreviaturas con que se pueda denominar a la persona a quien se dirige,

*pueden ser objeto de múltiples interpretaciones, violándose en perjuicio de la quejosa la garantía de legalidad prevista en el artículo 16 constitucional.*⁴⁴

Señalar la autoridad que la emite.

La orden de visita domiciliaria debe señalar la autoridad que la emite con su correspondiente competencia, en la que se incluirá su circunscripción territorial y el acuerdo delegatorio que la faculta si su competencia la tiene delegada.

Tratándose de las entidades federativas, éstas deberán actuar a través de los funcionarios competentes que prevean sus leyes, y además, deberán citar las cláusulas del convenio que contempla las facultades de comprobación conferidas.

Lo anterior, responde en primer término a la necesidad que tiene el destinatario de constatar la existencia jurídica de tal autoridad y en segundo si tal emisión constituye el ejercicio de potestades habidas por la autoridad, es decir si está ante una autoridad jurídicamente existente y competente.

Es menester además que la autoridad fiscal facultada jurídicamente para emitir órdenes de visita actúe por conducto de los funcionarios debidamente facultados para ello, dado que éstas no pueden ser actuadas por cualquier funcionario.

Estar fundada y motivada.

La fundamentación en la orden de visita domiciliaria consiste en citar además de las disposiciones legales que le dan competencia a la autoridad, aquéllas que le autorizan a ejercer esa facultad de comprobación, así como las que

⁴⁴ *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, 8ª Época, Tesis aislada del Sexto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, Tomo I, Segunda Parte, Enero-Junio 1988.- pág. 773.

establecen el supuesto al que se vincula la posibilidad de emitir la orden, esto lo podemos sustentar con las siguientes tesis jurisprudenciales:

“COMPETENCIA. SU FUNDAMENTACIÓN ES REQUISITO ESENCIAL DEL ACTO DE AUTORIDAD. Haciendo una interpretación armónica de las garantías individuales de legalidad y seguridad jurídica que consagran los artículos 14 y 16 Constitucionales, se advierte que los actos de molestia y privación deben, entre otros requisitos, ser emitidos por autoridad competente y cumplir las formalidades esenciales que le den eficacia jurídica, lo que significa que todo acto de autoridad necesariamente debe emitirse por quién para ello esté facultado, expresándose, como parte de las formalidades esenciales, el carácter con que se suscribe y el dispositivo, acuerdo o decreto que acuerde tal legitimación. De lo contrario, se dejaría al afectado en estado de indefensión, ya que al no conocer el apoyo que faculta a la autoridad para emitir el acto, ni el carácter con que lo emita, es evidente que no se le otorga la oportunidad de examinar si su actuación se encuentra o no dentro del ámbito de competencia respectivo y es conforme o no a la Constitución o a la ley; para que en su caso esté en aptitud de alegar, además de la ilegalidad del acto, la del apoyo en que se funde la autoridad para emitirlo, pues bien puede acontecer que su actuación no se adecue exactamente a la norma, acuerdo o decreto que invoque, o que éstos se hallen en contradicción con la ley fundamental o la secundaria.”⁴⁵

“COMPETENCIA TERRITORIAL DE LAS UNIDADES ADMINISTRATIVAS DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA. PARA CUMPLIR CON EL REQUISITO DE FUNDAMENTACIÓN, ES NECESARIO QUE EN EL MANDAMIENTO ESCRITO SE PRECISE LA PARTE DEL PÁRRAFO DEL PRECEPTO QUE PREVÉ EL TERRITORIO DENTRO DEL CUAL AQUÉLLAS PUEDAN EJERCER SUS FACULTADES. Si en un mandamiento escrito proveniente de la autoridad administrativa, ésta citó para fijar su competencia territorial, entre otros ordenamientos, el Acuerdo por el que se señala el nombre, sede y circunscripción territorial de las unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 27 de mayo de 2002, y respecto de éste se especificó únicamente el párrafo segundo del artículo segundo, que alude genéricamente al nombre, sede y circunscripción territorial en donde se ejercerán las facultades de las Administraciones Locales de Asistencia al Contribuyente, de

⁴⁵ *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, 8ª Época, Tesis jurisprudencial del Tribunal Pleno de la SCJN en Materia Administrativa, Tomo LXXVII, Mayo 1994, pág. 12.*

Recaudación, de Auditoría Fiscal, y Jurídicas, sin precisar la parte específica que prevé el territorio dentro del cual puede ejercer sus facultades la autoridad que emite el acto, debe concluirse que el referido mandamiento no satisfizo el requisito de fundamentación previsto por el artículo 16 constitucional, pues aun cuando el párrafo de que se trata concluye con el signo ortográfico denominado "dos puntos", con lo que da la idea de remisión a algo que se enuncia o a algo dicho anteriormente, ya que como dicha previsión legal está integrada por distintos apartados o elementos en los que se indican los diversos lugares en los que se dividió el territorio nacional para el ejercicio de las facultades correspondientes a las autoridades administrativas indicadas, el cumplimiento de la garantía de fundamentación requiere que en el mandamiento relativo se identifique con toda exactitud la parte específica de la norma que prevé la competencia territorial a favor de la autoridad que emite el acto de molestia respectivo, ya que sólo así se permitirá al gobernado conocer si la autoridad actuó dentro del ámbito competencial que la propia ley le estableció.”⁴⁶

La motivación deberá estar constituida por la razón o razones tenidas por la autoridad para inducir a producir en este caso concreto a emitir la orden de visita.

Por consiguiente, los motivos están constituidos por elementos concretos y referibles a la persona destinataria del acto. Así, se tiene la siguiente jurisprudencia:

“ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA EMITIDA EN CONTRA DEL CONTRIBUYENTE. LA AUTORIDAD DEBE MOTIVAR LA CALIDAD QUE LE ATRIBUYE (SUJETO DIRECTO, RESPONSABLE SOLIDARIO O TERCERO RELACIONADO). Para que una orden de visita domiciliaria se encuentre debidamente fundada y motivada, además de cumplir con lo preceptuado por el artículo 38, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, la autoridad debe emitir su mandamiento por escrito, en el que funde su competencia, exprese el objeto o propósito de que se trate y, además, justifique la calidad que le atribuye al destinatario de la orden; esto es, si se encuentra registrado ante el fisco federal como sujeto directo, responsable solidario, o tercero relacionado, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 42, fracción III, del invocado

⁴⁶ *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, 9ª Época, Tesis jurisprudencial del Tercer Tribunal Colegiado del Vigésimo Tercer Circuito en Materia Administrativa, Tomo XX, Octubre 1994, pág. 2021.

ordenamiento legal; pues al establecerse en dicho precepto tres hipótesis de sujetos obligados al pago de la contribución, conforme al dispositivo de referencia resulta necesario que se precise en cuál de los supuestos se encuentra el contribuyente para que pueda defenderse del grado en que fue clasificado.”⁴⁷

☐ Señalar única y exclusivamente los impuestos que serán objeto de revisión.

Es menester señalar en la orden de visita, los impuestos que serán objeto de la revisión, a fin de que la persona visitada conozca en forma precisa las obligaciones a su cargo que se van a revisar y también para que los visitantes se ajusten a la verificación sólo de esos impuestos. Esto queda sustentado por las tesis jurisprudenciales que se presentan a continuación:

“ORDEN DE VISITA. DEBE ENUNCIAR EN FORMA EXPRESA Y DETERMINADA LAS CONTRIBUCIONES MOTIVO DE LA MISMA. La determinación de obligaciones fiscales exige un procedimiento preparatorio, cuyo objeto es verificar si los sujetos pasivos y terceros vinculados a la relación jurídico-fiscal han cumplido con las obligaciones que imponen las normas legales correspondientes. Esta práctica de fiscalización o inspección de tributos (entendida como actividad de los entes hacendarios), incluye de manera destacada las visitas domiciliarias, sean de inspección o auditoría, que tienen como propósito la comprobación del cumplimiento de un impuesto en particular y la comprobación integral del cumplimiento de obligaciones tributarias, respectivamente. La orden de visita que para tal efecto emita la autoridad, a fin de satisfacer la garantía de legalidad del artículo 16 constitucional, debe, entre otros requisitos, estar debidamente fundada y motivada, para lo cual deberá expresar su objeto o propósito de manera precisa, enunciando en forma detallada las contribuciones que deberán ser motivo de la misma. Para ello, no basta que la orden contenga un listado de todos los impuestos y derechos federales existentes en la legislación tributaria, puesto que tal enunciado por sí mismo resulta vago e impreciso, violatorio de todo principio de lógica y seguridad jurídica; amén de que impide al contribuyente conocer puntualmente las obligaciones a su cargo

⁴⁷ *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, 9ª Época, Tesis jurisprudencial del Tercer Tribunal Colegiado del Octavo Circuito en Materia Administrativa, Tomo XIV, Diciembre 2001, pág. 1553.

que serán fiscalizadas y alrededor de las cuales deberán efectuarse las diligencias respectivas.”⁴⁸

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

⁴⁸ *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, 9ª Época, Tesis jurisprudencial del Tercer Tribunal Colegiado del Primer Circuito en Materia Administrativa, Tomo III, Junio 1996, pág. 669.*

aquellos que no están inscritos en el Registro Federal de Contribuyentes porque, en estos casos, la orden necesariamente debe ser general, pues no se sabe qué contribuciones están a cargo del destinatario de la orden. También debe señalarse que las contribuciones a cargo del sujeto pasivo, no sólo conciernen a las materiales o de pago, sino igualmente a las formales o cualquier otro tipo de deber tributario y, por tanto, debe entenderse por obligado tributario, no solamente al causante o contribuyente propiamente dicho, sino también a los retenedores, responsables solidarios y cualquier otro sujeto que a virtud de las normas tributarias tenga que rendir cuentas al fisco.”⁴⁹

☐ Expresar el lugar donde deba efectuarse la visita, el cual debe ser el domicilio fiscal de los contribuyentes.

La autoridad fiscal emisora de la orden de visita domiciliaria debe consignar en el cuerpo de la misma el lugar o los lugares donde vaya a llevarse a cabo. Por tanto, el domicilio señalado expresamente en la orden respectiva no tiene solo el efecto de que en ese lugar se notifique al contribuyente dicho mandato, sino también para que ahí tenga verificativo la inspección, siempre y cuando se trate de su domicilio fiscal, pues el Código Fiscal de la Federación regula el desarrollo de dichas visitas en el domicilio fiscal de los contribuyentes y en este aspecto prevé en la fracción I de su artículo 44 lo siguiente:

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

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

...”

Por lo cual, la visita se desarrollará en el lugar o lugares indicados en la orden relativa y que los visitantes deberán presentarse en el lugar en el que deba practicarse.

⁴⁹ *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, 9ª Época, Tesis jurisprudencial de la Segunda Sala de la SCJN en Materia Administrativa, Tomo VI, Diciembre 1997, pág. 333.

☰ Indicar con precisión el o los ejercicios fiscales y el periodo en el cual se va a revisar.

La orden de visita domiciliaria como acto de molestia, debe asentar de manera explícita los ejercicios fiscales y el periodo en el cual se va a revisar, a efecto de que el destinatario de la misma esté en condiciones desde el momento de su notificación de conocer las dimensiones precisas que puede llegar a tener la visita domiciliaria. Tal como lo señala la fracción IV del artículo 38 del Código Fiscal de la Federación:

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

...

IV. Estar fundado, motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate.

...”

☰ Señalar el nombre del visitador o visitadores que deban efectuar la visita, quienes lo podrán hacer conjunta o separadamente.

La orden de visita domiciliaria deberá contener el nombre de la persona o personas que vayan a practicarla. Debe tenerse presente que el personal designado en la orden puede ser sustituido, aumentado o reducido en su número, a condición que el acto que lo modifique provenga de la misma autoridad emisora de la orden y sea notificado al visitado, ya que así lo establece la fracción II del artículo 43 del Código Fiscal de la Federación:

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

...

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 lo podrán hacer conjunta o separadamente.”

☰ Ostentar la firma autógrafa del funcionario competente emisor de la orden.

La orden de visita domiciliaria debe ir signada por el funcionario que la haya emitido, en virtud de que sólo mediante tal signo del funcionario manifiesta que ha sido la voluntad institucional de la autoridad fiscal emitir dicho oficio. Este requisito se encuentra exigido por la fracción V del artículo 38 del Código Fiscal de la Federación:

“Artículo 38. Los actos administrativos que se deben notificar deben tener, por lo menos los siguientes requisitos:

...

V. Ostentar la firma del funcionario competente y, en su caso, el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigido...”

☰ El oficio donde se emite la orden de visita domiciliaria debe contener el lugar y fecha de su emisión.

La autoridad fiscal emisora de la orden debe señalar con exactitud el lugar y la fecha de la expedición del acto administrativo, a fin de que el particular este en posibilidad de conocer el carácter de la autoridad que lo emitió, si actuó dentro de su circunscripción territorial, dicho requisito se encuentra fundamentado en la fracción III del artículo 38 del Código Fiscal de la Federación:

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

...

III. Señalar lugar y fecha de emisión.

...”

Esto se apoya en el contenido de la tesis jurisprudencial pronunciada por el Poder Judicial de la Federación, y que a continuación se cita:

“ACTOS ADMINISTRATIVOS. PARA CUMPLIR CON LA GARANTÍA DE LEGALIDAD PREVISTA EN EL ARTÍCULO 16 CONSTITUCIONAL, DEBEN CONTENER EL LUGAR Y LA FECHA DE SU EMISIÓN. De conformidad con lo establecido por el primer párrafo del artículo 16 constitucional, todo acto de molestia debe ser emitido por autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento, entendiéndose por ello que han de expresarse con precisión las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tomado en consideración para su emisión, siendo necesario, además, que exista adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables, es decir, que en el caso concreto se configuren las hipótesis normativas. En tal virtud, a efecto de satisfacer estos requisitos, es menester que la autoridad señale con exactitud el lugar y la fecha de la expedición del acto administrativo, a fin de que el particular esté en posibilidad de conocer el carácter de la autoridad que lo emitió, si actuó dentro de su circunscripción territorial y en condiciones de conocer los motivos que originaron el acto, los fundamentos legales que se citen y si existe adecuación entre estos elementos, así como la aplicación y vigencia de los preceptos que en todo caso se contengan en el acto administrativo para preparar adecuadamente su defensa, pues la falta de tales elementos en un acto autoritario implica dejar al gobernado en estado de indefensión, ante el desconocimiento de los elementos destacados.”⁵⁰

3.2.3. Situaciones que pueden presentarse al momento de la entrega de la orden.

La visita domiciliaria se inicia legalmente cuando los visitadores entregan al contribuyente o a su representante legal la orden de visita domiciliaria, por lo que es de vital importancia que dicha orden contenga todos y cada uno de los requisitos enunciados anteriormente, para que la misma pueda surtir plenamente sus efectos jurídicos.

Entre las situaciones que pueden presentarse al momento de la entrega de la orden de la visita domiciliaria destacan:

⁵⁰ *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, 9ª Época, Tesis jurisprudencial de la Segunda Sala de la SCJN en Materia Constitucional y Administrativa, Tomo XII, Julio 2000, pág. 5.

⇒ **Que el contribuyente se oponga u obstaculice el ejercicio de la facultad fiscal.** En este caso se agotará el procedimiento previsto en el artículo 40 del Código Fiscal de la Federación, que a su letra dispone:

“ Artículo 40. Cuando los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, se opongan, impidan u obstaculicen físicamente el inicio o desarrollo del ejercicio de las facultades de las autoridades fiscales, éstas podrán aplicar como medidas de apremio, las siguientes:

I. Solicitar el auxilio de la fuerza pública.

II. Imponer la multa que corresponda en los términos de este Código.

III. Decretar el aseguramiento precautorio de los bienes o de la negociación del contribuyente.

Para los efectos de esta fracción, la autoridad que practique el aseguramiento precautorio deberá levantar acta circunstanciada en la que precise de qué manera el contribuyente se opuso, impidió u obstaculizó físicamente el inicio o desarrollo del ejercicio de las facultades de las autoridades fiscales, y deberá observar en todo momento las disposiciones contenidas en la Sección II del Capítulo III, Título V de este Código.

IV. Solicitar a la autoridad competente se proceda por desobediencia a un mandato legítimo de autoridad competente.

Para efectos de este artículo, las autoridades judiciales federales y los cuerpos de seguridad o policiales deberán prestar en forma expedita el apoyo que solicite la autoridad fiscal.

El apoyo a que se refiere el párrafo anterior consistirá en efectuar las acciones necesarias para que las autoridades fiscales ingresen al domicilio fiscal, establecimientos, sucursales, locales, puestos fijos o semifijos, lugares en donde se almacenen mercancías y en general cualquier local o establecimiento que se utilicen para el desempeño de las actividades de los contribuyentes, para estar en posibilidad de iniciar el acto de fiscalización o continuar el mismo; así como en brindar la seguridad necesaria a los visitantes.

En los casos de cuerpos de seguridad pública de las Entidades Federativas, del Distrito Federal o de los Municipios, el apoyo se solicitará en los términos de los ordenamientos que regulan la Seguridad Pública o, en su caso, de conformidad con los acuerdos de colaboración administrativa que se tengan celebrados con la Federación.

Asimismo, se señalan las infracciones y multas relacionadas con el ejercicio de la facultad de comprobación, contempladas en el Código Fiscal de la Federación:

“ Artículo 85. Son infracciones relacionadas con el ejercicio de la facultad de comprobación las siguientes:

I. Oponerse a que se practique la visita en el domicilio fiscal. No suministrar los datos e informes que legalmente exijan las autoridades fiscales; no proporcionar la contabilidad o parte de ella, el contenido de las cajas de valores y en general, los elementos que se requieran para comprobar el cumplimiento de obligaciones propias o de terceros.

... “

“ Artículo 86. A quien cometa las infracciones relacionadas con el ejercicio de las facultades de comprobación a que se refiere el artículo 85, se impondrán las siguientes multas:

I. De \$12,240.00 a \$36,720.00, a la comprendida en la fracción I.

... “

➔ **Que no se encuentre al destinatario de la orden o a su representante legal.** Si se presenta esta situación, el visitador deberá dejar citatorio para que el destinatario o su representante legal esté presente al día hábil siguiente a una hora determinada y si no lo hicieren, la visita dará inicio con quien se encuentre en el lugar visitado; tal como lo señala el artículo 44 del Código Fiscal de la Federación:

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

...”

➤ Que en el domicilio fiscal del contribuyente no se encuentre la administración principal del negocios si es persona moral o si es persona física, que en dicho lugar no se encuentre el principal asiento de sus negocios. En ambas situaciones, la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, o bien, las Administraciones Locales de Auditoría Fiscal, en su caso, investigarán donde se encuentra el domicilio fiscal real, en coordinación con las Administraciones Generales de Servicios al Contribuyente, Recaudación y Planeación. Al respecto los artículos 14, 25 y 35 del Reglamento del Servicio de Administración Tributaria señalan lo siguiente:

“ Artículo 14.- Compete a la Administración General de Servicios al Contribuyente:

...

XII.- Integrar y mantener actualizado el Registro Federal de Contribuyentes y los demás registros y padrones previstos en la legislación fiscal; verificar el exacto cumplimiento de las obligaciones en materia de registro y actualización del Registro Federal de Contribuyentes, requerir la presentación de avisos, solicitudes y demás documentos autorizados en materia de Registro Federal de Contribuyentes, cuando los obligados no lo hagan en los plazos respectivos; tramitar y resolver las solicitudes de aclaraciones que presenten los contribuyentes en esta materia, así como requerir la rectificación de errores u omisiones contenidos en los citados documentos.

...

XLVIII.- Participar en el diseño y elaboración de un marco geográfico fiscal que permita georeferenciar cualquier tipo de información, así como actualizar tanto el sistema de información geográfica fiscal como dicho marco.

...

“ Artículo 25.- Compete a la Administración General de Recaudación:

...

II.- Participar en el diseño y elaboración de un marco geográfico fiscal que permita georeferenciar cualquier tipo de información, así como actualizar tanto el sistema de información geográfica fiscal como dicho marco.

... “

“ Artículo 35.- Compete a la Administración General de Planeación:

...

XXXV.- Diseñar y elaborar un marco geográfico fiscal que permita georeferenciar cualquier tipo de información, así como actualizar tanto el sistema de información geográfica fiscal como dicho marco.

...”

➔ **Que el contribuyente desaparezca después de haber sido entregado el citatorio a un tercero.** Se deberá levantar acta circunstanciada de hechos en donde se haga constar la desaparición del contribuyente. Posteriormente, se deberá acudir a las unidades adscritas al SAT, a fin de investigar si se presentó aviso de cambio de domicilio, si no es así, se tratará de localizar acudiendo a:



Oficinas de catastro.



Instituto Mexicano del Seguro Social.



Policía y Tránsito.



Registro Público de la Propiedad.



Cámara de Comercio.



Directorio telefónico.

3.3. Habilitación de días y horas.

Otra formalidad que debe observarse es la relativa al horario y a los días en que las autoridades fiscales puedan iniciar y desarrollar una visita domiciliaria, pues de conformidad con el Código Fiscal de la Federación, existe una limitante para la práctica de diligencias administrativas, por virtud de la cual no se puede otorgar una facultad general para que la autoridad actúe fuera del horario y los días hábiles; por lo tanto es menester tener presente los límites dentro de los cuales se puede llevar a cabo los procedimientos inherentes a la fiscalización.

A continuación se transcriben los artículos 12 y 13 del Código Fiscal de la Federación, preceptos legales que establecen los días y horas hábiles para la práctica de visitas domiciliarias:

Artículo 12. En los plazos fijados en días no se contarán los sábados, los domingos ni el 1o. de enero; el primer lunes de febrero en conmemoración del 5 de febrero; el tercer lunes de marzo en conmemoración del 21 de marzo; el 1o. y 5 de mayo; el 16 de septiembre; el tercer lunes de noviembre en conmemoración del 20 de noviembre; el 1o. de diciembre de cada 6 años, cuando corresponda a la transmisión del Poder Ejecutivo y el 25 de diciembre.

Tampoco se contarán en dichos plazos, los días en que tengan vacaciones generales las autoridades fiscales federales, excepto cuando se trate de plazos para la presentación de declaraciones y pago de contribuciones, exclusivamente, en cuyos casos esos días se consideran hábiles. No son vacaciones generales las que se otorguen en forma escalonada.

En los plazos establecidos por periodos y aquellos en que se señale una fecha determinada para su extinción se computarán todos los días.

Cuando los plazos se fijen por mes o por año, sin especificar que sean de calendario, se entenderá que en el primer caso el plazo concluye el mismo día del mes de calendario posterior a aquel en que se inició y en

el segundo, el término vencerá el mismo día del siguiente año de calendario a aquel en que se inició.

En los plazos que se fijan por mes o por año cuando no exista el mismo día en el mes de calendario correspondiente, el término será el primer día hábil del siguiente mes de calendario.

No obstante lo dispuesto en los párrafos anteriores, si el último día del plazo o en la fecha determinada, las oficinas ante las que se vaya a hacer el trámite permanecen cerradas durante el horario normal de labores o se trate de un día inhábil, se prorrogará el plazo hasta el siguiente día hábil. Lo dispuesto en este artículo es aplicable, inclusive cuando se autorice a las instituciones de crédito para recibir declaraciones. También se prorrogará el plazo hasta el siguiente día hábil, cuando sea viernes el último día del plazo en que se deba presentar la declaración respectiva, ante las instituciones de crédito autorizadas.

Las autoridades fiscales podrán habilitar los días inhábiles. Esta circunstancia deberá comunicarse a los particulares y no alterará el cálculo de plazos.

Artículo 13. La práctica de diligencias por las autoridades fiscales deberá efectuarse en días y horas hábiles, que son las comprendidas entre las 7:30 y las 18:00 horas. Una diligencia de notificación iniciada en horas hábiles podrá concluirse en hora inhábil sin afectar su validez. Tratándose de la verificación de bienes y de mercancías en transporte, se considerarán hábiles todos los días del año y las 24 horas del día.

Las autoridades fiscales para la práctica de visitas domiciliarias, del procedimiento administrativo de ejecución, de notificaciones y de embargos precautorios, podrán habilitar los días y horas inhábiles, cuando la persona con quien se va a practicar la diligencia realice las actividades por las que deba pagar contribuciones en días u horas inhábiles. También se podrá continuar en días u horas inhábiles una

diligencia iniciada en días y horas hábiles, cuando la continuación tenga por objeto el aseguramiento de contabilidad o de bienes del particular.

Asimismo, el comentado artículo 13 permite la habilitación de días y horas inhábiles sólo cuando la persona con quien se va a practicar la diligencia, realice actividades por las que deba pagar contribuciones, en días y horas inhábiles y sólo tratándose de los casos que a continuación se enuncian:

- i. Para la práctica de visitas domiciliarias.
- ii. Tratándose del procedimiento administrativo de ejecución.
- iii. Tratándose de notificaciones.
- iv. Para la práctica del embargo precautorio.

Igualmente habrá habilitación de días y horas inhábiles, aún cuando el sujeto a revisar no realice operaciones gravables fuera de las horas y días hábiles, en el supuesto de que la continuación tenga por objeto el aseguramiento de la contabilidad o de bienes del contribuyente.

De acuerdo a los puntos anteriores, se tiene que la visita domiciliaria se deberá iniciar y desarrollar entre las 7:30 y las 18:00 horas dentro de un día hábil, por regla general, la visita inicia a temprana hora con el propósito de contar con el tiempo suficiente para desarrollar los procedimientos de revisión de inicio y concluirlos antes de las 18:00 horas; si por alguna causa excepcional se tiene que iniciar la visita en hora cercana a las 18:00 horas, se procederá únicamente a entregar la orden de visita y a levantar el acta parcial de inicio, pudiéndose concluir éstas actuaciones en hora inhábil, sin que haya problema legal alguno, pero no se deberá proseguir la visita para iniciar con los procedimientos de revisión después de esa hora inhábil.

Cuando deban habilitarse días y horas inhábiles; de acuerdo a los casos señalados, la autoridad fiscal, con los fundamentos legales correspondientes,

deberá motivar la circunstancia en un oficio que para ese efecto emita, a fin de que el contribuyente conozca fehacientemente dicha habilitación y; además, levantará un acta parcial donde asentará la notificación de ese oficio.

3.4. Lugar en que debe efectuarse la visita domiciliaria.

El siguiente requisito que también debe ser de cuidado por parte de las autoridades fiscales desde el inicio de una visita domiciliaria, es el relativo a que en todos los casos debe existir coincidencia entre el lugar o lugares señalados en la orden de visita domiciliaria y el lugar o los lugares en que materialmente se va desahogar la diligencia.

Al respecto, la fracción I del artículo 43 del Código Fiscal de la Federación dispone:

“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 los lugares donde debe efectuarse la visita. El aumento de lugares a visitar deberá notificarse al visitado...”

Por regla general, la visita domiciliaria deberá ordenarse en el domicilio fiscal de los contribuyentes, tal como lo señala la fracción I del artículo 44 del mismo ordenamiento legal:

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

a. La visita se realizará en lugar o lugares señalados en la orden de visita.

...”

Por lo que debe verificarse que el domicilio donde se va a materializar el acto de fiscalización aparezca señalado en la orden de visita domiciliaria, que aún

cuando no están manifestados como domicilio fiscal, lo sean conforme a lo que establece como tal el artículo 10 del Código Fiscal de la Federación, mismo que regula dicha posibilidad en su último párrafo.

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 no realicen las actividades señaladas en el inciso anterior, el local que utilicen para el desempeño de sus actividades.

c) Únicamente en los casos en que la persona física, que realice actividades señaladas en los incisos anteriores no cuente con un local, su casa habitación. Para estos efectos, las autoridades fiscales harán del conocimiento del contribuyente en su casa habitación, que cuenta con un plazo de cinco días para acreditar que su domicilio corresponde a uno de los supuestos previstos en los incisos a) o b) de esta fracción.

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.

Cuando los contribuyentes no hayan designado un domicilio fiscal estando obligados a ello, o hubieran designado como domicilio fiscal un lugar distinto al que les corresponda de acuerdo con lo dispuesto en este mismo precepto o cuando hayan manifestado un domicilio ficticio, las autoridades fiscales podrán practicar diligencias en cualquier lugar en el que realicen sus actividades o en el lugar que conforme a este artículo se considere su domicilio, indistintamente.

Esto es, puede darse el caso de que al iniciarse la visita, los visitadores observen que en el lugar indicado en la orden no se encuentra la administración principal del negocio si es persona moral, y si es física en dicho lugar no se encuentre el principal asiento de sus negocios o, que no lo utilice como base fija para el desempeño de sus actividades, y que se trate entonces de una sucursal u otro establecimiento, supuesto en que los visitadores circunstanciarán ese hecho en el acta parcial de inicio.

En ese caso, los visitadores deberán investigar dónde se encuentra el domicilio fiscal real y si el mismo se ubica en su circunscripción territorial, asentarán en la citada acta de auditoría, que de conformidad con el último párrafo del citado artículo 10, la visita se continuará en ese domicilio por ser el fiscal.

En caso de estar fuera de su jurisdicción, solicitará el auxilio de la autoridad competente para que ésta la continúe de acuerdo con el artículo 44, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, y dicha autoridad será la que deberá circunstanciar los hechos por los que ella ahora será la competente, lo cual queda como constancia de la infracción del contribuyente de tener manifestado un domicilio fiscal que en realidad no era el fiscal.

Con relación al párrafo anterior, se transcribe la fracción IV del artículo 44 del ordenamiento legal mencionado:

“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:

...

IV. Las autoridades fiscales podrán solicitar el auxilio de otras autoridades fiscales que sean competentes, para que continúen una visita iniciada por aquéllas notificando al visitado la sustitución de

autoridad y visitadores. Podrán también solicitarles practiquen otras visitas para comprobar hechos relacionados con la que estén practicando. “

Por otra parte, debe tenerse presente que existe una obligación legal en el sentido de que la contabilidad se debe llevar en el domicilio de la matriz, debiendo entenderse que si bien se establece una excepción por virtud de la cual la contabilidad podrá llevarse en un lugar distinto cuando se cumplan los requisitos que señala el Reglamento del Código Fiscal de la Federación, tal excepción operará cuando el aviso de cambio corresponda con las formalidades de ley y sea autorizado por la autoridad fiscal competente.

Debe tomarse en cuenta que cuando la visita domiciliaria se realizara simultáneamente en dos o más lugares, si las sucursales u otras oficinas o locales se encuentran fuera de la circunscripción territorial de la autoridad fiscal que revisa a la matriz, lo legal es que la autoridad fiscal en cuyo domicilio se encuentre la sucursal, practique la visita en auxilio, con apoyo en el artículo 44, fracción IV del Código ya citado; quien una vez concluida la visita domiciliaria en el otro lugar o demás lugares remitirá las actuaciones a aquella autoridad fiscal que inició la visita para su integración.

Si las sucursales se encuentran en la misma circunscripción territorial de la autoridad fiscal que revisa a la matriz debe considerarse lo siguiente:

☞ Los visitadores al presentarse en el lugar o lugares donde debe efectuarse la vista domiciliaria (mismos que deben señalarse en la orden de visita domiciliaria); sean estos, el domicilio fiscal de la matriz y de las sucursales, por tratarse de dos lugares diferentes, para entrar a los mismos, debe ser por medio de la orden de visita domiciliaria que así lo acredite, es por ello que la orden (original) se notificará en el domicilio fiscal al que va dirigido y

si también se van a revisar las sucursales, los visitadores deben presentarse en el domicilio de éstas y notificarán la misma orden (copia).

☞ En cada una de las sucursales, oficinas o locales se levantarán actas parciales con las formalidades señaladas en los diversos ordenamientos legales aplicables, sin perder de vista que toda visita domiciliaria debe iniciarse en el domicilio fiscal (a excepción de la de comprobantes fiscales y la de comerciantes informales), en el cual también se debe levantar el acta final, a la que se le agregarán las actas parciales en las que se consignen las actuaciones realizadas en los otros lugares.

☞ Se requerirá la presencia de dos testigos en cada uno de los lugares donde se levanten las actas parciales, cumpliendo al respecto con las formalidades relativas a la designación de testigos. Si al iniciar el desahogo de la orden de visita domiciliaria se advierte que en el domicilio fiscal, o bien, en alguno de los otros lugares señalados en la orden, resulta imposible realizar el desahogo material de la visita domiciliaria, se levantará un acta parcial en la que se haga constar tal situación y continuar en los lugares en los que si se puedan realizar los procedimientos correspondientes, tal como lo dispone la fracción II del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación:

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

...

I. Si la visita se realiza simultáneamente en dos o más lugares, en cada uno de ellos se deberán levantar actas parciales, mismas que se agregarán al acta final que de la visita se haga, la cual puede ser levantada en cualquiera de dichos lugares.

En los casos a que se refiere esta fracción, se requerirá la presencia de dos testigos en cada establecimiento visitado en donde se levante el acta parcial, cumpliendo al respecto con lo previsto en la fracción II del artículo 44 de este Código...”

Así entonces, se tiene la siguiente tesis jurisprudencial:

“VISITA REALIZADA EN FORMA SIMULTÁNEA EN VARIOS DOMICILIOS. FORMALIDADES ESPECÍFICAS QUE EN SU INICIO Y DESARROLLO DEBEN CUMPLIRSE. En las visitas domiciliarias en materia fiscal deben cumplirse los requisitos que establece el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en relación con los artículos 38, 43, 44, 45, 46, 46-A, 47 y 50 del Código Fiscal de la Federación. En congruencia con los citados artículos, cuando la visita se lleva a cabo de manera simultánea en varios domicilios, en su inicio y desarrollo deben cumplirse, además de las formalidades genéricas que regula el propio código para todas las visitas domiciliarias, otras de carácter específico, a saber: a) En la orden de visita respectiva deben establecerse los lugares a visitar, circunscribiéndose la visita a éstos, los cuales pueden aumentarse, siempre y cuando dicha situación se notifique al visitado cumpliendo con lo establecido en la parte final de la fracción I del artículo 43 del citado código tributario; b) La orden debe entregarse al visitado o a su representante legal en el primer domicilio en el que la visita se desarrolle y en el caso de que el visitado no se encuentre al momento de que las autoridades se presenten, se dejará citatorio para que esperen a hora determinada del día siguiente, en el que se especifique que es para recibir la orden de visita, formalidad que se circunscribirá únicamente al primer lugar visitado, pues el citatorio persigue que el interesado tenga conocimiento cierto de dicha orden para que conozca los lugares a visitar y, si lo estima pertinente, esté presente en la práctica de la misma y ejerza su derecho constitucional y legal de nombrar testigos, lo que se cumple con la entrega de la orden o del citatorio en el primer lugar visitado; c) Los demás visitadores relacionados en la orden podrán constituirse en forma simultánea en los demás domicilios a visitar con copia certificada de dicha orden, quienes por una cuestión de certeza jurídica deberán cumplir con lo siguiente: 1. En el caso de que en el primer domicilio se haya entregado la orden al visitado o a su representante, deberán dejar un lapso racional previo al inicio de la visita, lo que puede suceder de manera inmediata, para que en el domicilio inicial el visitado o su representante ejerzan su derecho de nombrar testigos, en términos del artículo 16 de la Constitución Federal, en relación con la fracción II de los artículos 44 y 46 del Código Fiscal de la Federación, y sólo en caso de que no quisieren hacerlo, podrá hacerlo

*el visitador; y, 2. En el caso de que no se haya encontrado al visitado o a su representante deberán esperar a que se haya entregado el citatorio en el primer domicilio y sólo entonces podrán ejercer las medidas cautelares que les autoriza el segundo párrafo de la fracción II del artículo 44 del citado código, como es la relación de la documentación que integra la contabilidad; posteriormente, y una vez que el citatorio haya surtido sus efectos deberán, previo al inicio de la visita, esperar a que en el domicilio inicial se nombren testigos para cada uno de los lugares que serán objeto de la visita; y, d) Al inicio de la visita los auditores deben identificarse plenamente en cada uno de los domicilios a los que acudan.*⁵¹

En caso de que una vez recibido el citatorio, previo a la entrega de la orden de visita, el contribuyente presente aviso de cambio de domicilio, la visita podrá llevarse a cabo en el nuevo domicilio y en el anterior, cuando el visitado lo conserve, sin que para ello se requiera nueva orden o ampliación de la que ya se entregó y siempre que ese nuevo domicilio se encuentre en la misma circunscripción territorial de la autoridad que inició la visita, hechos que se harán constar en el acta parcial que al efecto se levante, así como lo señala el segundo párrafo de la fracción II del artículo 44 del Código Fiscal de la Federación:

“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:

...

II.

...

Si el contribuyente presenta aviso de cambio de domicilio después de recibido el citatorio, la visita podrá llevarse a cabo en el nuevo domicilio manifestado por el contribuyente y en el anterior, cuando el visitado conserve el local de éste, sin que para ello se requiera nueva orden o

⁵¹ *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, 9ª Época, Tesis jurisprudencial de la Segunda Sala de la SCJN en Materia Administrativa, Tomo XVII, Mayo 2003, pág. 297.

ampliación de la orden de visita , haciendo constar tales hechos en el acta que levanten, salvo que en el domicilio anterior se verifique alguno de los supuestos establecidos en el artículo 10 de este Código, caso en el cual la visita se continuará en el domicilio anterior.

...”

Otra situación que se puede dar es que el cambio de domicilio lo haya efectuado el contribuyente de manera legal, antes de la entrega de la orden de visita, supuesto en el que deberá dejarse sin efectos la orden de visita domiciliaria y se deberá emitir otra orden con el domicilio fiscal legalmente registrado.

Cuando el contribuyente haya efectuado el cambio de domicilio sin presentar el aviso correspondiente, la autoridad fiscal que tenga competencia sobre el nuevo domicilio fiscal girará la orden de ampliación al mismo y señalará de manera circunstanciada en el acta parcial de inicio este hecho, lo cual queda como constancia de la conducta dolosa del contribuyente y de que la autoridad fiscal al no tener conocimiento de ese cambio, no actuó de manera ilegal.

3.5. Entrega de la orden de visita domiciliaria.

El procedimiento para entregar la orden de visita está sujeto a una serie de requisitos y formalidades previstos en el Código Fiscal de la Federación, por lo que dicho procedimiento se inicia cuando se presentan los visitadores al domicilio fiscal y demás lugares en los que se va a practicar la diligencia, y requieren en primer término, la presencia del visitado o de su representante legal, en el entendido de que si no estuvieren presentes, procederán a dejar citatorio con la persona que esté en dicho lugar, quién lo deberá firmar de recibido para que el mencionado visitado o su representante legal los esperen a hora determinada del día hábil siguiente, a efecto de que reciban la orden de

visita; si el visitado o su representante legal se encuentran se procederá al inicio de la visita mediante la entrega de la orden de visita domiciliaria.

Conforme al Código Fiscal de la Federación, el citatorio se puede entregar a quien se encuentre en el domicilio; con el objeto de que el contribuyente no alegue posteriormente, que el inicio de la visita es ilegal porque desconoce a la persona que recibió el citatorio; de preferencia los visitantes dejarán el citatorio a un empleado del contribuyente o funcionario de la empresa, quien se identifica como tal, asentándose así en el citatorio.

El citatorio deberá indicar, que el objeto del mismo es para hacer entrega de la orden de visita domiciliaria, así como lo señala la siguiente tesis jurisprudencial:

“VISITA DOMICILIARIA. CONFORME AL ARTÍCULO 44, FRACCIÓN II, PRIMER PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN ES REQUISITO DE LEGALIDAD DEL CITATORIO QUE SE ESPECIFIQUE QUE ES PARA RECIBIR LA ORDEN DE VISITA. El artículo 44, fracción II, primer párrafo, del Código Fiscal Federal establece que en los casos de visita en el domicilio fiscal si al presentarse los visitantes al lugar en donde deba practicarse la diligencia, no estuviere el visitado o su representante, dejarán citatorio con la persona que se encuentre en dicho lugar para que el mencionado visitado o su representante los esperen a hora determinada del día siguiente para recibir la orden de visita y, si no lo hicieron, la visita se iniciará con quien se encuentre en el lugar visitado. Lo anterior permite concluir que la intención del legislador fue la de que el contribuyente visitado tenga conocimiento cierto de que se realizará una visita en su domicilio fiscal, finalidad que sólo se logra mediante la especificación en el citatorio del tipo de diligencia administrativa para la cual se le cita, es decir, para recibir la orden de visita y, si lo estima conveniente, esté presente para su práctica, lo que se corrobora, por una parte, con las consecuencias que en el propio precepto se establecen de la falta de atención al citatorio y que darán lugar a que la visita se inicie con quien se encuentre en el lugar visitado, pues al implicar la visita una intromisión al domicilio del particular que sólo puede realizarse mediante el cumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 16 constitucional al encontrarse consignado como derecho subjetivo elevado a la categoría de garantía individual la inviolabilidad domiciliaria, es claro que no es lo mismo una diligencia en la que sólo se notifique al particular una resolución determinada y en la que pueda estimarse irrelevante su presencia para recibirla, que la recepción de una orden de visita que implica su

realización inmediata y la intromisión a su domicilio para revisar sus papeles, bienes y sistemas de registro contables y, por la otra, con las consecuencias de la recepción del citatorio, pues conforme al segundo párrafo de la fracción II del precepto en análisis si con posterioridad al citatorio el contribuyente presenta aviso de cambio de domicilio, la visita podrá llevarse a cabo en el nuevo domicilio y en el anterior, sin que para ello se requiera nueva orden o ampliación de la orden de visita, lo que significa una excepción al requisito que tanto el artículo 16 de la Carta Magna como el artículo 43, fracción I, del Código Fiscal establecen para las órdenes de visita domiciliaria, lo que lleva a la necesidad de que el contribuyente a quien se va a visitar tenga conocimiento indudable de la clase de diligencia administrativa para la que se le cita, porque sólo así podrá establecerse la consecuencia a la que se encuentra sujeto si presenta aviso de cambio de domicilio con posterioridad al citatorio.

En consecuencia, conforme al artículo 44, fracción II, primer párrafo, del Código Fiscal Federal, es requisito de legalidad del citatorio que se especifique que la cita es para la recepción de una orden de visita, siendo insuficiente que tan sólo se haga alusión a la práctica de una diligencia administrativa.”⁵²

De acuerdo con el segundo párrafo de la fracción II del artículo 44 del Código Fiscal de la Federación, los visitadores, al dejar el citatorio podrán hacer una relación de los sistemas, libros, registros y demás documentación que integre la contabilidad del visitado, pero esta acción sólo se podrá realizar siempre que se les permita a los visitadores el acceso al domicilio fiscal, si esto no ocurre, no se podrá llevar a cabo dicha actuación por parte de la autoridad fiscal.

Si el contribuyente o su representante legal no atendieren el citatorio en la fecha y hora señalada en el mismo, la visita se podrá iniciar con quien se encuentre en el lugar o lugares que se van a fiscalizar. En caso de que un tercero reciba la orden de visita domiciliaria, se hará constar estos hechos en el acta parcial de inicio.

Si la orden de vista domiciliaria la recibe el contribuyente o su representante legal, éstos deberán identificarse de preferencia con la credencial de elector o

⁵² *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, 9ª Época, Tesis jurisprudencial de la Segunda Sala de la SCJN en Materia Administrativa, Tomo XII, Octubre 2000, pág. 326.

cualquier otro documento que le permita identificarse, expedido por autoridad competente en ejercicio de sus funciones, por ejemplo: pasaporte, cartilla militar o licencia de manejo vigente.

El representante legal o el mandatario deberán acreditar su personalidad mediante un poder general para actos de administración, o bien, un poder especial otorgado para representar al contribuyente ante las autoridades fiscales en situaciones específicas como son las visitas domiciliarias.

Conviene destacar que, en términos generales, un poder general para pleitos y cobranzas no es un instrumento idóneo ni suficiente para representar al visitado en una diligencia de fiscalización, toda vez que la misma no constituye ni un pleito ni una cobranza, sino un acto administrativo.

Cuando un poder otorgue la representación del contribuyente a dos o más personas, las cuales puedan actuar conjunta o separadamente, deberá considerarse que si se trata de un poder conjunto o mancomunado, todos los representantes autorizados firman el acta parcial respectiva, y si por el contrario, con base en el poder pueden actuar separada o indistintamente cada uno de ellos, bastará con que uno actúe como representante.

Al recibir el original de la orden de visita domiciliaria, el representante legal deberá anotar que recibió original de ese oficio, la fecha, su nombre y firma autógrafa completa en todas las copias de la orden.

En el caso de que los visitadores deban dejar citatorio para que el contribuyente o su representante legal los esperen al día siguiente, en esa fecha dichos visitadores deberán presentarse con puntualidad a la hora señalada en el citatorio. Si el contribuyente o su representante legal no atienden el citatorio, la diligencia se iniciará con un tercero que se encuentre en el domicilio fiscal.

Una vez entregado el original de la orden de visita, se deberá proporcionar al visitado, su representante legal o al tercero con el que se inicie la visita, la Carta de Derechos del Contribuyente Auditado, y se recabará el correspondiente acuse de recibo, además este hecho se circunstanciará en el acta parcial de inicio.

Si la persona con quien se entienda la diligencia se negara a recibir la orden de visita domiciliaria o recibida ésta, no la dejan iniciar, los visitadores actuarán de la siguiente manera:

- ☞ Tratarán de convencer al visitado, sin caer en ningún momento en amenazas, de que permita la realización de la visita domiciliaria, dándole a conocer las disposiciones legales de mayor importancia que regulan las facultades de comprobación de las autoridades fiscales.

- ☞ En caso de que no acceda, los visitadores levantarán un acta haciendo constar la resistencia y en caso de que persista la negativa del contribuyente, se deberán aplicar los medios de apremio establecidos en el artículo 40 del Código Fiscal de la Federación.

Para cumplir escrupulosamente con los artículos 16 Constitucional y 44 del Código Fiscal de la Federación, en el acta parcial de inicio se harán constar todos los detalles relativos a la entrega de la orden de visita; esto es, deberá asentarse que se requirió la presencia del contribuyente o de su representante legal y que al no encontrarse ninguno de los dos, se les dejó citatorio, anotando el nombre de la persona que recibió este citatorio, para que alguno de ellos estuviera presente al día hábil siguiente a la hora señalada en el mismo y, que al no atenderlo estas personas, la visita domiciliaria se entendió con la persona que se encontraba presente en el domicilio citado en la orden de auditoría.

3.6. Aseguramiento de documentación y colocación de sellos.

De conformidad con la fracción III del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, desde el inicio o durante el desarrollo de la visita domiciliaria, las autoridades fiscales podrán asegurar la contabilidad, correspondencia, bienes y mercancías del contribuyente.

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

...

I. Durante el desarrollo de la visita los visitadores a fin de asegurar la contabilidad, correspondencia o bienes que no estén registrados en la contabilidad, podrán, indistintamente, sellar o colocar marcas en dichos documentos, bienes o en muebles, archiveros u oficinas donde se encuentren, así como dejarlos en calidad de depósito al visitado o a la persona con quien se entienda la diligencia, previo inventario que al efecto formulen, siempre que dicho aseguramiento no impida la realización de las actividades del visitado.

Para efectos de esta fracción, se considera que no se impide la realización de actividades cuando se asegure contabilidad o correspondencia no relacionada con las actividades del mes en curso y los dos anteriores. En el caso de que algún documento que se encuentre en los muebles, archiveros u oficinas que se sellen, sea necesario al visitado para realizar sus actividades, se le permitirá extraerlo ante la presencia de los visitadores, quienes podrán sacar copia del mismo.

...”

Los supuestos que se pueden presentar para que la autoridad fiscal pueda asegurar la documentación y colocar sellos son los siguientes:

- Exista peligro de que el visitado se ausente o pueda realizar maniobras para impedir el inicio o desarrollo de la visita domiciliaria.

- ▣ Se localice correspondencia, documentación o bienes que no estén registrados en contabilidad.
- ▣ Descubra bienes o mercancías cuya importación, tenencia, producción, explotación, captura o transporte, se debió manifestar a las autoridades fiscales o autorizarse por ellas, sin haber cumplido con esa obligación.

Asimismo, el *Manual Único del Auditor* señala que:

“... cuando se deba asegurar la contabilidad, correspondencia, bienes o mercancías, se deberá levantar un acta parcial en la que se fundamente y circunstancie ese aseguramiento, siempre que el mismo no impida la realización de las actividades del visitado, entendiéndose por esto, que la contabilidad y correspondencia asegurada no esté relacionada con las actividades del mes en curso y de los dos anteriores; además en dicha acta se indicará que lo asegurado estará a disposición del contribuyente para su consulta, previa solicitud que éste realice a los visitadores.”

En caso de tener que asegurar equipos y sistemas electrónicos de registro fiscal y sus registros, el *Manual Único del Auditor* establece que:

“ ... deberá estar autorizado como visitador una persona que sea experta en sistemas de cómputo para que pueda obtener copia de los registros que deberá asegurar; por lo que se reitera que esa persona deberá cumplir con todos los requisitos de identificación y deberá estar nombrado en la orden de visita o en el oficio de aumento de visitadores, que para el efecto se emita.”

Los visitadores, al asegurar la contabilidad, correspondencia o bienes, podrán indistintamente sellar o colocar marcas en dichos documentos, bienes o muebles, archiveros u oficinas en donde se encuentren, así como dejarlos en calidad de depósito al visitado o a la persona con la que se entienda la diligencia, previa obtención de las copias tratándose de la documentación

contable o la correspondencia, y del inventario que al efecto formulen, lo cual se asentará en el acta parcial que se levante.

De igual forma, en esa acta deberá señalarse al particular de las penas en las que incurren los depositarios desleales, mismas que se señalan en la fracción II de los artículos 85 y 86 del Código Fiscal de la Federación:

“Artículo 85. Son infracciones relacionadas con el ejercicio de la facultad de comprobación las siguientes:

...

II. No conservar la contabilidad o parte de ella, así como la correspondencia que los visitadores dejen en depósito.

...”

“Artículo 86. A quien cometa las infracciones relacionadas con el ejercicio de las facultades de comprobación a que se refiere el artículo 85, se impondrán las siguientes multas:

...

II. De \$1,070.00 a \$44,200.00 a la establecida en la fracción II...”

El nombramiento del depositario no debe dejar lugar a dudas; por lo que para ese propósito, en el acta debe asentarse categóricamente que una vez requerido el visitado o la persona con la que se entiende la diligencia, aceptó esa función y protestó su fiel desempeño.

En caso de que sea bastante la documentación que deba asegurarse, el *Manual Único del Auditor*, indica lo siguiente:

“los visitadores deben asentarla en papeles de trabajo, entendiéndose por éstos, los elaborados por los auditores o los visitados, en su caso, los que se impriman derivados del sistema de cómputo del propio visitado y sólo consignar en el acta parcial que al efecto se levante, el resumen de los totales mensuales, si se trata de documentación comprobatoria; además en dicha acta se manifestará que los papeles de trabajo forman parte de la misma y que se entrega copia legible

autenticada de los mismos y, que en el original de ellos, firmó de recibido el visitado o su representante legal o la persona con la que se entiende la diligencia, así como todos los que intervinieron en su levantamiento.

Cuando sea sólo un documento el que va a formar parte del acta y está integrada por varias hojas, cada hoja se enumerará en orden consecutivo, y se indicará el número total de las fojas que forman ese documento (ejemplo 1/10, 2/10, 3/10, etc.); en cada foja se pondrá el sello oficial de la autoridad fiscal correspondiente y la rúbrica del funcionario competente y sólo en la última foja del documento se asentará la leyenda de certificación, el número total de fojas que lo integran y la firma completa del funcionario competente.”

Cuando exista la negativa del visitado o de la persona con quien se está entendiendo la diligencia de aceptar la depositaria, ese hecho se hará constar en el acta parcial que al efecto se levanta.

En caso de que sean necesarios los sellos fiscales (fajillas), éstos deberán ser firmados tanto por el personal actuante como por la persona con quien se entiende la visita, en cuanto a su colocación deberá obrar constancia en un acta parcial.

Los sellos consisten en fajillas de papel con un formato especial y están engomados en su parte posterior para que se puedan fijar, o bien, si los visitantes carecen de ellos pueden preparar sus propios sellos haciendo tiras de cualquier papel blanco, colocándoles el sello de la Dependencia, y los firmarán los visitantes y la persona con quien se entiende la diligencia.

El rompimiento de los sellos sin la autorización de la autoridad fiscal constituye un delito que se castiga con tres meses a seis años de prisión, en los términos del artículo 113 del Código Fiscal de la Federación:

“Artículo 113. Se impondrá sanción de tres meses a seis años de prisión, al que dolosamente:

I. Altere o destruya los aparatos de control, sellos o marcas oficiales colocados con fines fiscales o impida que se logre el propósito para el que fueron colocados.

...”

Por otra parte, en su último párrafo el artículo 45 del Código en mención establece que en ningún caso las autoridades fiscales pueden recoger la contabilidad del visitado para revisarla en las oficinas de dicha autoridad, aunque los visitantes se encuentran facultados por ese mismo numeral para obtener copias de la contabilidad y demás papeles que acrediten el cumplimiento de las disposiciones fiscales.

Si al inicio de la visita domiciliaria o durante su desarrollo, se dé alguna de las hipótesis contenidas en las nueve fracciones del párrafo tercero del citado artículo 45 y los visitantes obtengan copias de la contabilidad y demás papeles relacionados con el cumplimiento de las disposiciones fiscales, previo cotejo con las originales y certificadas por los visitantes; éstos deben levantar un acta parcial en la cual se circunstanciará esa situación y con esa acta se dará por terminada la visita domiciliaria en el domicilio del contribuyente; por lo que la misma se continuará en las oficinas de la autoridad, donde se levantará la última acta parcial y la final con las formalidades establecidas en el artículo 46 del Código Fiscal de la Federación.

“Artículo 45.

...

Quando se dé alguno de los supuestos que a continuación se enumeran, los visitantes podrán obtener copias de la contabilidad y demás papeles relacionados con el cumplimiento de las disposiciones fiscales, para que, previo cotejo con los originales, se certifiquen por los visitantes:

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

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

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

IV. *Se lleven dos o más libros sociales similares con distinto contenido.*

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

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

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

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

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

En los supuestos a que se refieren las fracciones anteriores, se entenderá que la contabilidad incluye, entre otros, los papeles, discos y cintas, así como cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos.

En el caso de que los visitantes obtengan copias certificadas de la contabilidad por encontrarse el visitado en cualquiera de los supuestos

previstos por el tercer párrafo de este artículo, deberán levantar acta parcial al respecto, la cual deberá reunir los requisitos que establece el artículo 46 de este Código, con la que podrá terminar la visita domiciliaria en el domicilio o establecimientos del visitado, pudiéndose continuar el ejercicio de facultades de comprobación en el domicilio del visitado o en las oficinas de las autoridades fiscales, donde se levantará el acta final, con las formalidades a que se refiere el citado artículo.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no es aplicable cuando los visitadores obtengan copias de sólo parte de la contabilidad. En este caso, se levantará el acta parcial señalando los documentos de los que se obtuvieron copias, pudiéndose continuar la visita en el domicilio o establecimientos del visitado. En ningún caso las autoridades fiscales podrán recoger la contabilidad del visitado.”

Si sólo se obtiene copia de una parte de la contabilidad, en el acta parcial que se levante se señalarán los documentos de los cuales se obtuvieron copias y se continuará la visita en el domicilio donde se ha ido desarrollando, pues en este caso no se podrá dar por terminada la misma ni continuar en las oficinas de la autoridad.

3.7. Levantamiento de diversas actas durante el desarrollo de la visita domiciliaria.

Previo al estudio de las diversas actas que se levantan en el desarrollo de la visita domiciliaria, es necesario conocer la naturaleza jurídica de las mismas.

Al respecto José Luis Martínez Bahena considera que, éstas son:

“documentos públicos, porque son expedidas por los servidores públicos, por lo que no bastan para hacer prueba plena respecto de los hechos a que las mismas se refieren, aunque debe reconocerse que existe a favor de las mismas

la presunción de validez del acto administrativo, ya que incumbe al interesado desvirtuar su contenido mediante pruebas adecuadas.”⁵³

La presunción de validez del acto administrativo, como lo es la visita domiciliaria, está fundada en que los auditores deben de tener los elementos necesarios encaminados a demostrar que su decisión y lo asentado en el acta fue conforme a derecho.

Los auditores deben consignar en sus actas los fundamentos de sus apreciaciones, ya que las simples afirmaciones que consignan en las actas levantadas no son suficientes para comprobar la veracidad de las mismas o documentos con los cuales tuvieron a la vista para llegar a la conclusión que les permita consignar dichas afirmaciones en sus actas.

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

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

I. De toda visita en el domicilio fiscal se levantará acta en la que se hará constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubieren conocido por los visitadores. Los hechos u omisiones consignados por los visitadores en las actas hacen prueba de la existencia de tales hechos o de las omisiones encontradas, para efectos de cualquiera de las contribuciones a cargo del visitado en el periodo revisado.

...”

De conformidad con lo anterior, las actas de auditoría que se levanten durante la visita deben contener los hechos y omisiones observados durante la misma de una manera circunstanciada, lo cual se entiende como la forma de detallar y asentar clara y pormenorizadamente cada uno de los hechos y omisiones

⁵³ MARTÍNEZ Bahena, José Luis, *Análisis jurídico de la visita domiciliaria como medio de comprobación fiscal*, Sista, México, 2001, pág. 75.

acaecidos, la documentación o bienes que se revisaron; el procedimiento que se siguió para determinar ingresos omitidos; por lo cual, todos estos datos deben estar soportados con la documentación comprobatoria idónea.

Por lo general, los datos asentados en las actas levantadas en el inicio y desarrollo de la visita domiciliaria son exclusivamente los relacionados con la revisión que se está practicando; es decir, concretamente los hechos u omisiones que se conocen en el desahogo de la visita.

Si el contribuyente manifiesta objeciones a dicha revisión, o bien, a un acto ejecutado dentro de la misma con el cual no esté de acuerdo señalado en las actas de auditoría; los visitadores le manifestarán al visitado, su representante legal o con quien se entienda la diligencia, que si hay alguna objeción cuenta con los medios idóneos de defensa otorgados por la ley.

Como regla general, se debe tener presente lo siguiente, en toda visita domiciliaria se deberán levantar actas de auditoría en las cuales se hará constar en forma circunstanciada los hechos y omisiones que los visitadores hubieren conocido, asimismo, éstas hacen prueba de la existencia de los mismos para efectos de cualquiera de las contribuciones a cargo del contribuyente visitado, esto en virtud de que dichas actas son consideradas como documentos públicos; lo asentado en ellas se considera cierto, salvo prueba en contrario. Conforme a lo dispuesto en la fracción II del artículo 46 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo y que a su letra dispone:

“ Artículo 46. La valoración de las pruebas se hará de acuerdo con las siguientes disposiciones:

...

II. Tratándose de actos de comprobación de las autoridades administrativas, se entenderán como legalmente afirmados los hechos que constan en las actas respectivas...”

Para lo cual tenemos la siguiente jurisprudencia:

“ ACTAS DE VISITA DOMICILIARIA. SU CIRCUNSTANCIACIÓN DEBE CONSTAR EN EL PROPIO DOCUMENTO QUE LAS CONTIENE Y NO EN UNO DIVERSO. El requisito de circunstanciación de las actas de visita domiciliaria a que se refiere el artículo 46, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, consiste en detallar pormenorizadamente los datos de los libros, registros y demás documentación que integren la contabilidad del contribuyente visitado, así como de los discos, cintas o cualquier medio de procesamiento de datos que éste tenga en su poder, o bien, de los objetos y mercancías que se encontraron en el domicilio visitado y de la información proporcionada por terceros, que hagan posible la identificación particular de cada uno de los hechos u omisiones que conocieron los auditores durante el desarrollo de una visita domiciliaria. Ahora bien, la circunstanciación de un acta de visita debe realizarse en el propio documento que la contiene y no en uno diverso, pues no existe precepto constitucional, legal o reglamentario que así lo autorice; por el contrario, del examen de lo dispuesto en los artículos 46 y 49 del Código Fiscal de la Federación se desprende que la referida circunstanciación del acta de visita debe constar en el cuerpo de la propia acta, ya que dichos numerales expresamente señalan que de toda visita en el domicilio fiscal "se levantará acta en la que se hará constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubieren conocido por los visitantes".⁵⁴

3.7.1. Acta parcial de inicio.

El acta parcial de inicio constituye una de las principales actas que se levantan durante el desarrollo de la visita domiciliaria, pues en ella debe constar que las autoridades cumplieron con todas las formalidades que exige el Código Fiscal de la Federación para iniciar tal acto administrativo.

El acta parcial de inicio se levantará una vez que los visitantes hayan entregado la orden de visita y se hubieren identificado debidamente, con su

⁵⁴ *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, Tesis jurisprudencial de la Segunda Sala de la SCJN en Materia Administrativa, Tomo XII, Diciembre de 2000, pág. 271.

correspondiente constancia de identificación ante la persona con quien se entienda la diligencia.

Es importante precisar que aún cuando la fracción III del artículo 44 del Código Fiscal de la Federación dispone que los visitadores se deben identificar ante la persona con quien se entienda la diligencia, dicha identificación debe ser pormenorizada, pues de esa manera se cumple con la garantía de seguridad jurídica, ya que el visitado, a través de dicha identificación tiene la certeza de que los visitadores son personas que efectivamente representan a las autoridades fiscales federales y, que están debidamente legitimados para entrar a su domicilio.

“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:

...

II. Al iniciarse la visita en el domicilio fiscal, los visitadores que en ella intervengan se deberán identificar ante la persona con quien se entienda la diligencia, requiriéndola para que designe dos testigos, si éstos no son designados o los designados no aceptan servir como tales, los visitadores los designarán, haciendo constar esta situación en el acta que levanten, sin que esta circunstancia invalide los resultados de la visita.

...”

Con motivo de lo anterior, se tienen las siguientes tesis:

“VISITAS DOMICILIARIAS. LOS VISITADORES QUE INTERVENGAN DEBERÁN CONTAR CON IDENTIFICACIÓN VIGENTE TANTO AL INICIO DE LA VISITA COMO DURANTE TODO EL PROCEDIMIENTO. No basta que la visitadora se hubiere identificado plenamente y a satisfacción del contribuyente con credencial vigente cuando se realizó el acta parcial de inicio, porque si el lapso de vigencia feneció durante el desarrollo de la visita fiscal que se estaba practicando y, no obstante ello, dicha visitadora continúa solicitando información y documentación al

*contribuyente, se hacía necesario que ésta hubiera acreditado plenamente que continuaba en su encargo como empleada de la autoridad fiscal, para garantizar la debida seguridad jurídica al particular, en exacto cumplimiento del artículo 44, fracción III, del Código Fiscal de la Federación y de la tesis 6/90 de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en la página 135 del Tomo VI, Primera Parte, julio a diciembre de 1990, Octava Época del Semanario Judicial de la Federación, de rubro: "VISITAS DOMICILIARIAS. REQUISITOS PARA LA IDENTIFICACIÓN DE LOS INSPECTORES QUE LAS PRACTICAN.", sin que sea dable que con posterioridad y en la contestación de la demanda la autoridad pretenda justificar, con un informe interno, la vigencia del nombramiento del visitador, porque este documento no fue del conocimiento del contribuyente al momento de los hechos impugnados y no corresponde a la autoridad subsanar los errores con posterioridad a ellos.*⁵⁵

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

⁵⁵ *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, 9ª Época, Tesis jurisprudencial del Noveno Tribunal Colegiado del Primer Circuito en Materia Administrativa, Tomo XIV, Octubre 2001, pág. 1219.

*inspección o visita, pueden derivar posibles afectaciones a sus intereses jurídicos.*⁵⁶

“VISITAS DOMICILIARIAS. MOMENTO EN QUE DEBEN IDENTIFICARSE LOS VISITADORES DURANTE SU PRÁCTICA, CONFORME A LO DISPUESTO EN EL ARTÍCULO 44, FRACCIONES II, PÁRRAFO PRIMERO Y III, PÁRRAFO PRIMERO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. De lo dispuesto en la aludida norma se advierte que la ley pretende que la visita domiciliaria se entienda directamente con el contribuyente visitado o con su representante legal, por ser ellos los directamente interesados en conocer detalladamente los pormenores del motivo del ejercicio de las facultades de comprobación fiscal y su desarrollo, además de que el ejercicio de este tipo de facultades conlleva necesariamente la intromisión en el domicilio del gobernado, por lo que son éstos quienes deben cerciorarse plena y satisfactoriamente de que el visitador es en realidad un agente de la autoridad hacendaria. En caso de que el visitador encuentre al visitado o a su representante legal en el domicilio en que deba practicarse la diligencia, el inicio de la visita comenzará justamente con la identificación del diligenciario y, en el supuesto de que tal visita se inicie con quien se encuentre en el lugar visitado, porque el contribuyente o su representante legal hayan desatendido el citatorio previo, el acto de identificación se hará precisamente ante la persona con quien se entienda la diligencia. Sostener que la identificación se debe hacer antes de requerir la presencia del visitado o de su representante legal, a efecto de justificar tal requerimiento e intromisión en el domicilio, significaría que el auditor tuviera que identificarse ante la primera persona que acudiera a su llamado, hipótesis que no prevé la ley, porque si quien va a permitir propiamente la intromisión al domicilio es el contribuyente o su representante legal, la identificación debe hacerse ante éstos y excepcionalmente ante la persona con quien se entienda la diligencia, en el supuesto de que el contribuyente o su representante legal no atiendan el citatorio, pues interpretar lo contrario conllevaría a que el visitador tuviera que identificarse ante el vigilante, velador, doméstico o empleado,

⁵⁶ *Apéndice del Semanario Judicial de la Federación, 8ª Época, Tesis aislada de la Segunda Sala de la SCJN en Materia Administrativa, Tomo III, 1995, pág. 419.*

al que sólo se le va a requerir la presencia del buscado o de su representante legal.”⁵⁷

El *Manual Único del Auditor*, señala los principales datos e información que se circunstanciarán en el acta parcial de inicio:

-  *La fecha y hora de la entrega de la orden de visita.*
-  *El número y fecha de la orden de visita, la autoridad fiscal que la emitió, el nombre de su titular y el o los ejercicios y periodos sujetos a revisión.*
-  *La persona con quien se inició la visita (contribuyente, representante legal o terceros).*
-  *Si se dejó citatorio, nombre de la persona que lo recibió, señalar la relación con el contribuyente auditado, la hora que se fijó el mismo para que el visitado o su representante legal se presentarán al día hábil siguiente para hacerles entrega de la orden.*
-  *Consignar el nombre completo de la persona con quien se entiende la visita; los datos del documento con que se identifica, los datos de la escritura en la que consta el poder que ostenta (si es representante legal), el puesto que dice tiene en la empresa y el documento con el que lo acredita.*
-  *Señalar expresamente que cada uno de los visitantes se identificó debidamente ante la persona que atiende la visita y la descripción de todos los datos de la credencial o constancia de identificación de dichos visitantes con las que se identificaron, como son:*
 - a) Los relativos a la personalidad de los visitantes, tales como nombre completo, RFC. y el cargo o nombramiento que tienen;*
 - b) Número de la credencial o constancia de identificación de todos los visitantes;*
 - c) Fecha de expedición de dichas credenciales o constancias;*
 - d) La vigencia de las credenciales o constancias;*

⁵⁷ *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, Tesis aislada de los Tribunales Colegiados de Circuito en Materia Administrativa, Tomo XIX, Enero de 2004, pág. 1648.

- e) *Autoridad que la expidió, nombre de su titular y el fundamento legal que le da la competencia para emitir dichas identificaciones;*
- f) *Señalar que la credencial o constancia está sellada;*
- g) *Que ostenta la firma autógrafa de la autoridad fiscal que la expidió;*
- h) *Que tiene la fotografía del o los visitantes para quienes se expidió y;*
- i) *La firma del o los visitantes.*

 *Después de la identificación, se deberá hacer constar en el acta parcial de inicio que el documento que sirvió de identificación, fue exhibido a la persona que recibió la orden y que ésta lo examinó a satisfacción y sin producir objeción alguna, lo devolvió a los visitantes.*

Otro requisito de suma importancia en el acta parcial de inicio es el nombramiento de dos testigos, el cual debe de cumplirse en los términos que señala la fracción III del artículo 44 del Código Fiscal de la Federación, que dispone:

“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:

...

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

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

designar a quienes deban sustituirlos. La sustitución de los testigos no invalida los resultados de la visita.”

Pues no basta que aparezcan en la citada acta los testigos, sino que es necesario que éstos se designen tal y como lo señalada el mencionado precepto legal, además de que este requisito está considerado como una garantía constitucional.

Para el cumplimiento legal de la designación de testigos deberá asentarse en el acta parcial de inicio que los visitadores requirieron al visitado o a su representante legal, o con quien se entienda la visita, para que designara dos testigos, y que en caso de que tales personas se hubieren negado a nombrarlos, o que los nombrados no hubieren aceptado servir como tales, los visitadores los designan, hechos que se deberán hacer constar en forma precisa y clara en dicha acta parcial de inicio, sin que esta circunstancia invalide los resultados de la visita domiciliaria.

Al respecto, el Manual Único del Auditor, señala:

“Los testigos deberán identificarse preferentemente con credenciales expedidas por autoridad competente, las que se circunstanciarán en el acta parcial de inicio, como pueden ser, credencial de elector, cartilla del Servicio Militar, pasaporte o licencia de conducir vigente; de no ser posible esto, bastará con el reconocimiento que de ellos se haga quien los destinó.

Asimismo, se deberá asentar en el acta el nombre completo, edad, estado civil, lugar de residencia, ocupación y domicilio de ambos testigos.”

Ahora bien, respecto a los testigos pueden ocurrir tres situaciones:

 La no comparecencia de los mismos al lugar en donde se está llevando a cabo la visita domiciliaria.

 La ausencia de los mismos antes de que concluya la diligencia.

 Su manifestación de voluntad de dejar de ser testigos.

Ante tales circunstancias, la persona con quien se entienda la visita deberá ser requerida para que designe de inmediato otros, y ante su negativa o impedimento de los designados, los visitadores podrán nombrar a quién o a quienes los sustituyan, siendo pertinente aclarar que lo anterior no invalida los resultados de la visita y que únicamente se deberá señalar en forma clara y precisa la razón por la cual los testigos son sustituidos en el acta que al efecto se levante.

Los testigos, por otra parte deben ser capaces. El Código Civil de aplicación supletoria en su artículo 450 establece:

Artículo 450. Tienen incapacidad natural y legal:

I. Los menores de edad;

II. Los mayores de edad disminuidos o perturbados en su inteligencia, aunque tengan intervalos lúcidos; y aquellos que padezcan alguna afección originada por enfermedad o deficiencia persistente de carácter físico, psicológico o sensorial o por la adicción a sustancias tóxicas como el alcohol, los psicotrópicos o los estupefacientes; siempre que debido a la limitación, o la alteración en la inteligencia que esto les provoque no puedan gobernarse y obligarse por sí mismos, o manifestar su voluntad por algún medio.

III. Derogada.

IV. Derogada.

Finalmente se asentará en el acta en mención, la relación que al efecto se haya formulado de los registros, documentación contable, declaraciones y demás documentación.

3.7.2. Actas parciales o complementarias.

Una vez iniciada la auditoría se pueden levantar las subsecuentes actas con motivo de:

-  Solicitud de información y documentación al contribuyente.
-  Aumento o sustitución de los visitadores.
-  Suspensión para concluir la visita domiciliaria.
-  Interposición de un medio de defensa.

Durante el levantamiento de las actas parciales, es recomendable asentar al final de cada actuación la circunstancia de suspensión de la diligencia, con requerimiento al visitado, su representante legal o al tercero en su caso, y a los testigos de asistencia para que estén presentes nuevamente el día y hora determinado por los visitadores para reanudar la diligencia.

Al reanudar ésta, se asentará en el acta respectiva:

- ✓ La fecha y hora en que ocurra;
- ✓ El nombre de los visitadores;
- ✓ El nombre del sujeto visitado, de su representante legal o, del tercero con el que se atiende la diligencia;
- ✓ Nombre de los testigos.

De igual forma, se asentará en un acta parcial cuando haya una sustitución de testigos, éstos no se presenten en la fecha y hora señaladas para la diligencia o bien, manifiesten su voluntad de no seguir fungiendo como tales.

Si se practican diligencias en locales distintos del domicilio fiscal, éstas podrán llevarse a cabo con los terceros que se encuentren en dichos locales, siempre y

cuando se hubiese hecho previamente del conocimiento del visitado o de su representante legal la práctica de esa diligencia.

La fracción IV del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación establece que con las mismas formalidades apuntadas, se podrán levantar las actas parciales o actas complementarias, en las que se harán constar hechos, omisiones o circunstancias de carácter concreto, de los que se tenga conocimiento en el curso de la visita y que una vez levantada el acta final, no se podrán levantar actas complementarias sin que exista una nueva orden de visita.

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

...

IV. Con las mismas formalidades a las que se refieren las fracciones anteriores, se podrán levantar actas parciales o complementarias_ en las que se hagan constar hechos, omisiones o circunstancias de carácter concreto, de los que se tenga conocimiento en el desarrollo de una visita. Una vez levantada el acta final, no se podrán levantar actas complementarias sin que exista una nueva orden de visita.

...”

Si resulta imposible continuar o concluir el ejercicio de las facultades de la visita domiciliaria en el establecimiento del visitado, como lo señala la fracción V del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, las actas en las que se haga constar el desarrollo de una visita en el domicilio fiscal podrán levantarse en las oficinas de las autoridades fiscales, siendo previamente notificada esta circunstancia a la persona con quien se entiende la diligencia, a excepción si el visitado hubiere desaparecido del domicilio fiscal durante el desarrollo de la visita.

a) Solicitud de información.

De conformidad con lo previsto por el artículo 45 del Código Fiscal de la Federación, el visitado, su representante legal, o en su caso, el tercero, están obligados a mantener a disposición de los visitadores, la contabilidad o demás papeles que acrediten el cumplimiento de las disposiciones fiscales; y los visitadores están autorizados para solicitar datos, informes y documentos necesarios para comprobarlo.

“Artículo 45. Los visitados, sus representantes, o la persona con quien se entienda la visita en el domicilio fiscal, están obligados a permitir a los visitadores designados por las autoridades fiscales el acceso al lugar o lugares objeto de la misma, así como mantener a su disposición la contabilidad y demás papeles que acrediten el cumplimiento de las disposiciones fiscales de los que los visitadores podrán sacar copias para que previo cotejo con sus originales se certifiquen por éstos y sean anexados a las actas finales o parciales que levanten con motivo de la visita.

También deberán permitir la verificación de bienes y mercancías así como de los documentos, discos, cintas, o cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos que tenga el contribuyente en los lugares visitados.

...”

Conforme al artículo 53 del Código Fiscal de la Federación, cuando en el curso de la visita domiciliaria los visitadores soliciten los libros y registros que formen parte de la contabilidad del contribuyente, los mismos deberán presentarse de inmediato, así como los diagramas y el diseño del sistema de registro electrónico en su caso.

“Artículo 53. En el caso de que con motivo de sus facultades de comprobación, las autoridades fiscales soliciten datos, informes o documentación del contribuyente, responsable solidario o tercero, se estará a lo siguiente:

Se tendrán los siguientes plazos para su presentación:

a) Los libros y los registros que formen parte de la contabilidad, solicitados en el curso de una visita, deberán presentarse de inmediato, así como los diagramas y el diseño del sistema de registro electrónico, en su caso.

...”

La siguiente jurisprudencia nos señala lo que se debe comprender por la acepción “de inmediato” en el caso de solicitar datos, información y documentación al contribuyente:

“ CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, ALCANCES DEL TÉRMINO "DE INMEDIATO" PREVISTO EN EL ARTÍCULO 53, INCISO A), DEL. Dicho precepto legal establece que: "En el caso de que con motivo de sus facultades de comprobación, las autoridades fiscales soliciten datos, informes o documentos del contribuyente, responsable solidario o tercero, se estará a lo siguiente: Se tendrán los siguientes plazos para su presentación: a) Los libros y registros que formen parte de su contabilidad, solicitados en el curso de una visita, deberán presentarse de inmediato, así como los diagramas y el diseño del sistema de registro electrónico, en su caso." Ahora bien, el término "de inmediato" para la presentación de la documentación solicitada en el curso de una visita, debe entenderse que ha de realizarse enseguida a la solicitud correspondiente, pero ello no significa como lo aduce la quejosa que el cumplimiento deba ser tan rápido que ni siquiera le dé tiempo de buscar la documentación en sus archivos, sino que esté en condiciones de atender lo solicitado el mismo día en que se haga el requerimiento respectivo, de tal manera que el término "de inmediato" sí constituye un plazo, el cual aun cuando breve permite al visitado presentar la documentación solicitada el día en que ésta es requerida.”⁵⁸

Cabe señalar, los visitadores verbalmente solicitan los libros y registros que forman parte de la contabilidad, y si no son atendidos en sus solicitudes

⁵⁸ *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, Tesis jurisprudencial del Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito, Tomo XIII, Marzo de 2001, pág. 1628.

verbales, formulan la solicitud por escrito, señalando el plazo previsto en el inciso b) del artículo 53 del Código Fiscal de la Federación:

“Artículo 53. En el caso de que con motivo de sus facultades de comprobación, las autoridades fiscales soliciten datos, informes o documentación del contribuyente, responsable solidario o tercero, se estará a lo siguiente:

Se tendrán los siguientes plazos para su presentación:

...

b) Seis días a partir del día siguiente a aquél en que surta efectos la notificación de la solicitud respectiva, cuando los documentos sean de los que deban tener en su poder el contribuyente y se los soliciten durante el desarrollo de una visita.

...”

En el supuesto de no ser proporcionada la información requerida por los visitadores dentro del plazo legal, independientemente de la multa formal que corresponde, se levantará un acta parcial consignando estos hechos, ya que la actitud negativa del contribuyente para proporcionar lo solicitado, es una forma de obstaculizar el desarrollo de las facultades de comprobación.

“Artículo 85. Son infracciones relacionadas con el ejercicio de la facultad de comprobación las siguientes:

I. Oponerse a que se practique la visita en el domicilio fiscal. No suministrar los datos e informes que legalmente exijan las autoridades fiscales; no proporcionar la contabilidad o parte de él, el contenido de las cajas de valores y en general, los elementos que se requieran para comprobar el cumplimiento de obligaciones propias o de terceros.

...”

“Artículo 86. A quien cometa las infracciones relacionadas con el ejercicio de las facultades de comprobación a que se refiere el artículo 85, se impondrán las siguientes multas:

I. De \$10,720.00 a \$32,150.00 a la comprendida en la fracción I.

...”

Los visitadores al requerir informes, datos y documentos del visitado, deben tener presente lo que dispone el artículo 53, incisos a) y b) del Código Fiscal de la Federación, esto con el propósito de evitar molestia excesiva en el contribuyente auditado.

b) Aumento o sustitución de visitadores.

Durante el desarrollo de la visita domiciliaria, la autoridad puede aumentar o sustituir a los visitadores autorizados, para llevar a cabo el procedimiento de fiscalización, debiendo quedar asentada en acta dicha situación.

Al respecto la fracción II del artículo 43 del Código Fiscal de la Federación establece:

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

...

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 lo podrán hacer conjunta o separadamente....”

En cualquier etapa de la visita domiciliaria los visitadores pueden ser sustituidos, aumentados o reducidos en su número por la autoridad competente, lo cual, invariablemente se notificará mediante oficio al visitado y, para el efecto se levantará un acta parcial, por lo que si se sustituyen o aumentan los visitadores, los mismos se identificarán de la misma manera pormenorizada como se explicó anteriormente, conforme a la disposición señalada.

c) Compulsas.

Dentro de los procedimientos llevados a cabo por la autoridad fiscal para comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales por parte de los contribuyentes visitados, se encuentra el solicitar información a terceros relacionados con éstos.

Lo anterior está contemplado por la fracción III del artículo 42 del Código en mención:

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

...

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

...”

Por lo que una vez, concluida la compulsas, la autoridad fiscal está obligada a dar a conocer al contribuyente el resultado de la misma, de no hacerlo éste puede alegar que la autoridad fiscal motiva su resolución con elementos desconocidos y por tanto se le deja en estado de indefensión al no poder desvirtuar los mismos.

d) Suspensión para concluir la visita domiciliaria.

Por otra parte, el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación señala los casos en los cuales se suspenderá la visita domiciliaria:

“Artículo 46-A.

...

*Los plazos para concluir las visitas **domiciliarias** o las revisiones de gabinete a que se refiere el primer párrafo, se suspenderán en los casos de:*

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

II. Fallecimiento del contribuyente, hasta en tanto se designe al representante legal de la sucesión.

III. Cuando el contribuyente desocupe su domicilio fiscal sin haber presentado el aviso de cambio correspondiente o cuando no se le localice en el que haya señalado, hasta que se le localice.

IV. Cuando el contribuyente no atienda el requerimiento de datos, informes o documentos solicitados por las autoridades fiscales para verificar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, durante el período que transcurra entre el día del vencimiento del plazo otorgado en el requerimiento y hasta el día en que conteste o atienda el requerimiento, sin que la suspensión pueda exceder de seis meses.

En el caso de dos o más solicitudes de información, se sumarán los distintos periodos de suspensión y en ningún caso el periodo de suspensión podrá exceder de un año.

V. Tratándose de la fracción VIII del artículo anterior, el plazo se suspenderá a partir de que la autoridad informe al contribuyente la reposición del procedimiento.

Dicha suspensión no podrá exceder de un plazo de dos meses contados a partir de que la autoridad notifique al contribuyente la reposición del procedimiento.

VI. Cuando la autoridad se vea impedida para continuar el ejercicio de sus facultades de comprobación por causa fortuito o fuerza mayor, hasta que la causa desaparezca, lo cual se deberá publicar en el Diario Oficial de la Federación, y en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria.

...”

En estos casos se levantará un acta parcial, donde se hará constar cual de las causas anteriormente señaladas motiva la suspensión del plazo de conclusión,

así como los documentos en los cuales se apoya la autoridad para sustentar esa causa, a falta de ello, el contribuyente puede alegar que la visita domiciliaria queda sin efectos por no concluirse dentro del plazo establecido en la ley.

e) Interposición de medio de defensa.

Si durante el plazo para concluir la visita domiciliaria los contribuyentes interponen algún medio de defensa en el país o en el extranjero contra los actos o actividades derivados del ejercicio de este acto de fiscalización, dicho plazo se suspenderá desde la fecha en la cual se interpongan los citados medios de defensa, hasta que se dicte resolución definitiva de éstos.

Al efecto, se transcribe el párrafo décimo segundo del artículo en mención:

“Artículo 46-A.

...

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

...”

En este caso, cuando la autoridad fiscal practique la visita domiciliaria tenga conocimiento de la interposición del medio de defensa promovido, como puede ser recurso administrativo, juicio de nulidad o de amparo, dicha autoridad solicita a la Administración Local Jurídica competente le informe si en efecto se presentó el referido medio de defensa, la fecha de interposición y el estado procesal que guarda el mismo.

Asimismo, se le deberá solicitar a la citada área jurídica, informar de manera periódica y oportuna, la fecha en que el medio de defensa se resuelva definitivamente. Si se reanuda el plazo para concluir la visita domiciliaria, ésta reiniciará su cómputo a partir del momento del cese de la suspensión.

Cuando la autoridad fiscalizadora corrobore fehacientemente la interposición del medio de defensa, deberá levantar un acta parcial en la cual circunstancie esa situación y de conformidad con el tercer párrafo del citado artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación en vigor, el plazo para concluir la visita domiciliaria se suspenderá, hasta en tanto el órgano jurisdiccional que conoce de ese medio de defensa notifique la resolución definitiva recaída a éste.

3.7.3. Última acta parcial.

En el artículo 46 fracción IV, párrafo segundo del Código Fiscal de la Federación, se establece la obligación por parte de las autoridades fiscales de levantar la última acta parcial, la cual de conformidad con la fracción I de dicho artículo deberá estar debidamente circunstanciada, esto es, detallar y asentar clara y pormenorizadamente cada uno de los hechos omisiones acaecidos durante el procedimiento de fiscalización.

Cabe señalar, una vez levantada la última acta parcial, los auditores ya no podrán realizar actividades o procedimientos de revisión, con el propósito de descubrir hechos u omisiones nuevas, en virtud de no haberlo hecho en su oportunidad.

En el siguiente cuadro se señala la información que se asentará en la última acta parcial de manera circunstanciada:

- El inicio de la visita domiciliaria.
- La entrega de la orden.
- La identificación pormenorizada de los visitantes.
- La identificación de la persona que atendió la diligencia.
- Si fue el representante legal, el documento notarial con el que acreditó su representación.
- La designación de los testigos, así como si ocurrió sustitución de alguno de éstos.
- Los hechos y omisiones que puedan entrañar incumplimiento a las disposiciones fiscales.
- El procedimiento a través del cual se conocieron esos hechos y omisiones.
- Los hechos y omisiones que se conozcan de terceros.
- La mención expresa que dicha acta es la última parcial.

Entre dicha última acta parcial y la final, deberán transcurrir cuando menos veinte días, durante los cuales el contribuyente podrá presentar los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos y omisiones que se conocieron durante la visita domiciliaria, así como optar por corregir su situación fiscal.

Es decir, al levantarse la complementaria a la última acta parcial, deberá asentarse en el acta que se trata precisamente de una complementaria, debiendo otorgarse nuevamente el plazo de 20 días durante los cuales el contribuyente podrá presentar la documentación que desvirtúe los hechos y omisiones consignados en ella, esto con la finalidad de otorgar seguridad jurídica al contribuyente y brindarle un medio de defensa, gracias a la garantía de audiencia que se consagra en la CPEUM, y que debe respetarse en cualquier procedimiento administrativo.

Cuando se trate de más de un ejercicio revisado o fracción de éste, se ampliará el citado plazo por quince días más, siempre que el contribuyente presente aviso ante la misma autoridad a cargo de la revisión, dentro del plazo inicial de los veinte días, si no lo presenta, el plazo máximo para presentar pruebas será el de 20 días, independientemente de cuantos sean los ejercicios revisados.

Lo anterior está contemplado por la fracción IV del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación:

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

...

IV.

...

Cuando en el desarrollo de la visita las autoridades fiscales conozcan hechos u omisiones que puedan entrañar incumplimiento de las disposiciones fiscales, los consignarán en forma circunstanciada en actas parciales. También se consignarán en dichas actas los hechos u omisiones que conozcan de terceros. En la última acta parcial que al efecto se levante se hará mención expresa de tal circunstancia y entre ésta y el acta final, deberán transcurrir, cuando menos veinte días, durante los cuales el contribuyente podrá presentar los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos o omisiones, así como optar por corregir su situación fiscal. Cuando se trate de más de un ejercicio revisado o fracción de éste, se ampliará el plazo por quince días más, siempre que el contribuyente presente aviso dentro del plazo inicial de veinte días.

...”

Las actas parciales se entenderán que forman parte integrante del acta final de la visita aunque no se señale así expresamente tal como lo señala la fracción VII del Código Fiscal de la Federación.

3.7.4. Acta final.

Para efectos del cierre del acta final de la visita la fracción VI del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación precisa que, al no estar presente el visitado o su representante se le dejará citatorio a la hora determinada del día siguiente para su presencia.

Si no se presentare el visitado o su representante, el acta final se levantará ante quien estuviere presente en el lugar visitado; en ese momento, cualquiera de los visitadores que haya intervenido en la visita, el visitado o con quien se entendió la diligencia y los testigos firmarán el acta de la que se dejará copia al visitado.

Ahora bien, si el visitado, la persona con quien se entendió la diligencia o los testigos no comparecen a firmar el acta, se niega a firmarla o el visitado o la persona con quien se entendió la diligencia se niegan a aceptar copia del acta, dicha circunstancia se asentará en la propia acta sin que esto afecte la validez y valor probatorio de la misma.

Como parte de las reformas al Código Fiscal de la Federación para el ejercicio fiscal 2007, se adicionó la fracción VIII al artículo 46 en el siguiente sentido:

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

...

VIII. Cuando de la revisión de las actas de visita y demás documentación vinculada a éstas, se observe que el procedimiento no se ajusto a las normas aplicables, que pudieran afectar a la legalidad de la determinación del crédito fiscal, la autoridad podrá de oficio, por una sola vez, reponer el procedimiento a partir de la violación formal cometida.

Lo señalado en la fracción anterior, será sin perjuicio de la responsabilidad en que pueda incurrir el servidor público que motivo la violación.

Con dicho precepto legal se otorga a la autoridad fiscal la reposición del procedimiento cuando la misma se percate que en el desarrollo de la visita domiciliaria no se apego a la normatividad aplicable a los hechos y circunstancias planteadas en las actas, sin perjuicio de la responsabilidad del servidor que incurrió en la violación.

A fin de preservar la seguridad jurídica y en forma relevante la definitividad de las actuaciones de las autoridades fiscales, se contiene en el Código Fiscal de la Federación mandato expreso que indica que no es factible que se revise dos veces un mismo ejercicio fiscal a un mismo contribuyente, respecto de los mismos hechos.

Esto, equivale a afirmar que se encuentra proscrito en nuestro sistema jurídico la revisión en duplicidad de un mismo ejercicio fiscal respecto de las mismas contribuciones, no obstante lo cual, cada vez con mayo reiteración la autoridad impositiva deja de observar este mandato e inicia facultades de comprobación en duplicidad respecto de hechos ya revisados.

La autoridad tributaria no puede comprobar en dos ocasiones las obligaciones a cargo de un contribuyente cuando tal comprobación se refiera a las mismas contribuciones, aprovechamientos o periodos respecto de hechos ya revisados, solo se podrá efectuar la nueva revisión cuando se comprueben hechos diferentes a los ya revisados.

En este contexto, el artículo 46 fracción VIII último párrafo del Código Fiscal de la Federación en su parte conducente a la letra precisa lo siguiente:

“...En el caso de que las facultades de comprobación se refieran a las mismas contribuciones, aprovechamientos y periodos, solo se podrá efectuar la nueva revisión cuando se comprueben hechos diferentes a los ya revisados. La comprobación de hechos diferentes deberá estar sustentada en información, datos o documentos de terceros, en la revisión de conceptos específicos que

no se hayan revisado con anterioridad, en los datos aportados por los particulares en las declaraciones complementarias que se presenten o en la documentación aportada por los contribuyentes en los medios de defensa que promuevan y que no hubiera sido exhibida ante las autoridades fiscales durante el ejercicio de las facultades de comprobación previstas en las disposiciones fiscales...”

Es decir, se deben especificar por parte de la autoridad fiscal cuales son los rubros que darían juridicidad a una segunda revisión respecto de la inicialmente practicada, los cuales son a saber:

- ✓ Comprobación de hechos diferentes a los ya revisados.
- ✓ Comprobación que deberá de estar sustentada en información, datos o documentos de terceros.
- ✓ Comprobación que deberá de estar sustentada en la revisión de conceptos específicos que no se hayan revisado con anterioridad.
- ✓ Comprobación que deberá de estar sustentada en los datos aportados por los particulares en las declaraciones complementarias que se presenten.
- ✓ Comprobación que deberá de estar sustentada en la documentación aportada por los contribuyentes en los medios de defensa que promuevan y que no hubiera sido exhibida ante las autoridades fiscales durante el ejercicio de las facultades de comprobación.

Por lo que ante la omisión de observancia del orden jurídico aplicable en comento, resulta procedente declarar la nulidad lisa y llana de la orden de visita domiciliaria atacada y de todo el procedimiento administrativo efectuado a partir de ella incluso la determinación de crédito fiscal en virtud de que acto viciado solo produce frutos viciados.

3.8. Conclusión de la visita domiciliaria y el inicio de otra.

La autoridad fiscal para iniciar otra visita domiciliaria a la misma persona que ya fue sujeta de dicho acto podrá efectuarlo como lo señala el último párrafo del fracción VIII del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación:

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

...

VIII.

...

Concluida la visita en el domicilio fiscal, para iniciar otra a la misma persona, se requerirá nueva orden. En el caso de que las facultades de comprobación se refieran a las mismas contribuciones, aprovechamientos y periodos, solo se podrá efectuar la nueva revisión cuando lo comprueben hechos diferentes a los ya revisados. La comprobación de hechos diferentes deberá estar sustentada en información, datos o documentos de terceros, en la revisión de conceptos específicos que no se hayan revisado con anterioridad, en los datos aportados por los particulares en las declaraciones complementarias que se presenten o en la documentación aportada por los contribuyentes en los medios de defensa que promuevan y que no hubiera sido exhibida ante las autoridades fiscales durante el ejercicio de las facultades de comprobación previstas en las disposiciones fiscales; a menos que en este último supuesto la autoridad no haya objetado en el medio de defensa correspondiente pudiendo haberlo hecho bien, cuando habiéndolo objetado, el incidente respectivo haya sido declarado improcedente.”

Es decir, concluida la visita en el domicilio fiscal para iniciar otra a la misma persona, se requerirá nueva orden, inclusive cuando las facultades comprobación sean para el mismo ejercicio y por las mismas contribuciones o aprovechamientos.

3.9. Plazo de conclusión de la visita.

El artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación nos enuncia el plazo que tiene la autoridad fiscal para la conclusión de la visita domiciliaria:

“Artículo 46-A. Las autoridades fiscales deberán concluir la visita que se desarrolle en el domicilio fiscal de los contribuyentes o la revisión de contabilidad de los mismos que se efectúe en las oficinas de las propias autoridades, dentro de un plazo máximo de doce meses contados a partir de que se notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación, salvo tratándose de:

- A. Contribuyentes que integren el sistema financiero, así como de aquellos que consoliden para efectos fiscales de conformidad con el Título II, Capítulo VI de la Ley del Impuesto Sobre la Renta. En estos casos, el plazo será de dieciocho meses contado a partir de la fecha en la que se notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación.*
- B. Contribuyentes respecto de los cuales la autoridad fiscal o aduanera solicite información a autoridades fiscales o aduaneras de otro país o esté ejerciendo sus facultades para verificar el cumplimiento de las obligaciones establecidas en los artículos 86, fracción XII, 215 y 216 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta o cuando la autoridad aduanera esté llevando a cabo la verificación de origen a exportadores o productores de otros países de conformidad con los tratados internacionales celebrados por México. En estos casos, el plazo será de dos años contados a partir de la fecha en la que se le notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación.*

...”

De tal suerte que si la autoridad se excede de ese plazo para auditar al gobernado, salvo los contribuyentes que señala el mismo precepto, trasgrede en su perjuicio sus garantías individuales, pues conforme al código tributario federal, la revisión debe concluir dentro de ese término.

Es decir, así como el gobernado tiene obligaciones que cumplir, de igual forma la autoridad tiene leyes que respetar y tal sería el caso de terminar su revisión dentro de los doce meses, plazo independiente al de los seis meses que tiene la autoridad para entregar su liquidación conforme al artículo 50 del Código multicitado a lo largo de este Capítulo.

Con base en ello, los tribunales acertadamente le han dado la razón al particular, pues si la autoridad excede el plazo referido, en ese caso viola la norma en perjuicio del auditado y en consecuencia todo debe quedar nulo sin importar los resultados de la auditoría.

3.10. Conclusión anticipada.

Las autoridades fiscales podrán, a su juicio y apreciando discrecionalmente las circunstancias que tuvo para ordenarlas, concluir anticipadamente las visitas en los domicilios fiscales que hayan ordenado, cuando el visitado se encuentre obligado a determinar sus estados financieros por contador público autorizado o hubiere ejercido la opción a se refiere el párrafo quinto del artículo 32-A del Código Fiscal de la Federación, avisará ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público manifestando su deseo de optar por presentar sus estados financieros dictaminados por contador público autorizado.

Se puede decir que el dictamen fiscal es el documento que emite el contador público derivado de haber realizado la auditoría de los estados financieros del contribuyente conforme a las normas de auditoría generalmente aceptadas y que incluye a la vez un informe sobre revisión de la situación fiscal del contribuyente, presentando también una declaratoria donde manifiesta bajo protesta de decir verdad que emite su informe con apego a lo establecido en las disposiciones fiscales.

Por la importancia que representa el dictamen fiscal para las autoridades fiscales, para el contribuyente y la responsabilidad que asume el contador que lo suscribe, deben cumplirse en el desarrollo de este trabajo con las normas y procedimientos de auditoría³ emitidos por la profesión contable que avalan su credibilidad; asimismo cumplir estrictamente con las disposiciones establecidas en las diversas leyes fiscales en cuanto a su elaboración, contenido y presentación.

Toda vez que el dictamen fiscal es un documento que aporta credibilidad acerca de la forma en que el contribuyente ha cumplido con sus obligaciones fiscales, la presentación de los estados financieros dictaminados por contador público autorizado contribuye con las autoridades fiscales a facilitar la tarea de fiscalización y por ende a incrementar la recaudación.

En el caso de conclusión anticipada a que se refiere el párrafo anterior se deberá levantar acta en la que se señale la razón de tal hecho.

A tal efecto, se enuncia lo señalado por el artículo 47 del Código Fiscal de la Federación:

“Artículo 47. Las autoridades fiscales deberán concluir anticipadamente las visitas en los domicilios fiscales que hayan ordenado, cuando el visitado se encuentre obligado a dictaminar sus estados financieros por contador público autorizado o cuando el contribuyente haya ejercido la opción a que se refiere el párrafo quinto del artículo 32 de este Código. Lo dispuesto en este párrafo no será aplicable cuando a juicio de las autoridades fiscales la información proporcionada en los términos del artículo 52-A de este Código por el contador público que haya dictaminado, no sea suficiente para conocer la situación fiscal del contribuyente, cuando no se presente dentro de los plazos que establece el artículo 53-A, la información o documentación solicitada, ni cuando en el dictamen exista abstención de opinión, opinión negativa o salvedades, que tengan implicaciones fiscales.

En el caso de conclusión anticipada a que se refiere el párrafo anterior se deberá levantar acta en la que se señale la razón de tal hecho.”

3.11. Autocorrección por el contribuyente visitado.

Una vez iniciada la visita domiciliaria al contribuyente, e inclusive, posterior a su conclusión, el contribuyente puede optar por corregir su situación fiscal, dándose los siguientes supuestos:

- El contribuyente visitado tiene el derecho de corregir su situación fiscal si al menos han transcurrido tres meses de la visita domiciliaria, dándose así por concluida la misma, esto si a consideración de la autoridad fiscal fueron corregidas en su totalidad las obligaciones fiscales por las cuales se efectuó la facultad de comprobación en cuestión, situación que debe constar mediante oficio con conocimiento al contribuyente.
- Si la corrección de la situación fiscal del contribuyente visitado es posterior a la conclusión de la visita domiciliaria y la autoridad fiscal verifica que en efecto, ha corregido, en su totalidad las obligaciones fiscales, le deberá de comunicar al contribuyente mediante oficio en el plazo de un mes (contado a partir de la fecha en que la autoridad fiscal haya recibido la declaración de corrección fiscal) tal situación.
- En el caso de que el contribuyente presente corrección fiscal posterior a la conclusión de la visita domiciliaria y hayan transcurrido cinco meses del plazo que tiene la autoridad para determinar la situación del sujeto a quien se llevo a cabo la visita domiciliaria como lo dispone el artículo 50 del Código Fiscal de la Federación y el 18 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, la autoridad fiscal contará con un mes más adicional al previsto a fin de determinar las contribuciones omitidas que en su caso procedan.

Lo anterior tiene su sustento en el artículo 16 la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente:

“ Artículo 16. Cuando durante el ejercicio de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales, los contribuyentes corrijan su situación fiscal y haya transcurrido al menos, un plazo de tres meses contados a partir del inicio del ejercicio de dichas facultades, se dará por concluida la visita domiciliaria o la revisión de que se trate, si a juicio de las autoridades fiscales y conforme a la investigación realizada, se desprende que el contribuyente ha corregido en su totalidad las obligaciones fiscales por las que se ejercieron las facultades de comprobación y por el período objeto de revisión. En el supuesto mencionado, se hará constar la corrección fiscal mediante oficio que se hará del conocimiento del contribuyente y la conclusión de la visita domiciliaria o revisión de que se trate.

Cuando los contribuyentes corrijan su situación fiscal con posterioridad a la conclusión del ejercicio de las facultades de comprobación y las autoridades fiscales verifiquen que el contribuyente ha corregido en su totalidad las obligaciones fiscales que se conocieron con motivo del ejercicio de las facultades mencionadas, se deberá comunicar al contribuyente mediante oficio dicha situación, en el plazo de un mes contado a partir de la fecha en que la autoridad fiscal haya recibido la declaración de corrección fiscal.

Cuando los contribuyentes presenten la declaración de corrección fiscal con posterioridad a la conclusión del ejercicio de las facultades de comprobación y hayan transcurrido al menos cinco meses del plazo a que se refiere el artículo 18 de este ordenamiento, sin que las autoridades fiscales hayan emitido la resolución que determine las contribuciones omitidas, dichas autoridades contarán con un plazo de un mes, adicional al previsto en el numeral mencionado, y contado a partir de la fecha en que los contribuyentes presenten la declaración de referencia para llevar a cabo la determinación de contribuciones omitidas que, en su caso, proceda....”

3.12. Determinación y notificación de las contribuciones omitidas por parte de la autoridad fiscal.

La autoridad fiscal cuenta con un plazo de seis meses como máximo, a partir de la fecha en la cual fue levantada el acta final al contribuyente para notificarle mediante resolución, la determinación de contribuciones omitidas de sus obligaciones fiscales.

Cuando las autoridades no emitan la resolución dentro del plazo señalado, quedará sin efectos la orden y las actuaciones en el desarrollo de la visita domiciliaria.

Es así como lo establece el artículo 50 del Código Fiscal de la Federación:

*“ Artículo 50. Las autoridades fiscales que al practicar visitas a los contribuyentes o al ejercer las facultades de comprobación a que se refiere el artículo 48 de este Código, conozcan de hechos u omisiones que entrañen incumplimiento de las disposiciones fiscales, determinarán las contribuciones omitidas mediante resolución que se notificará personalmente al contribuyente, **dentro de un plazo máximo de seis meses contado a partir de la fecha en que se levante el acta final de la visita** o, tratándose de la revisión de la contabilidad de los contribuyentes que se efectúe en las oficinas de las autoridades fiscales, a partir de la fecha en que concluyan los plazos a que se refieren las fracciones VI y VII del artículo 48 de este Código.*

...

Cuando las autoridades no emitan la resolución correspondiente dentro del plazo mencionado, quedará sin efectos la orden y las actuaciones que se derivaron durante la visita o revisión de que se trate.

...”

Mientras que en el artículo 18 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente:

Artículo 18. Las autoridades fiscales contarán con un plazo de seis meses para determinar las contribuciones omitidas que conozcan con

motivo del ejercicio de sus facultades de comprobación, sin perjuicio de lo dispuesto en el tercer párrafo del artículo 16 de esta Ley. El cómputo del plazo se realizará a partir de los supuestos a que se refiere el artículo 50 del Código Fiscal de la Federación y le serán aplicables las reglas de suspensión que dicho numeral contempla. Si no lo hacen en dicho lapso, se entenderá de manera definitiva que no existe crédito fiscal alguno a cargo del contribuyente por los hechos, contribuciones y períodos revisados.

Además la autoridad fiscal en la resolución de los créditos omitidos que notifique al contribuyente deberá expresar los plazos con los cuales cuenta a efecto de impugnarla en el recurso administrativo, o bien, en el juicio administrativo contencioso, a falta de ello, se contará con el doble del plazo señalado en la ley para la interposición del medio de defensa.

Es así como lo señala el artículo 50 del Código Fiscal de la Federación:

“ Artículo 50.

...

En dicha resolución deberán señalarse los plazos en que la misma puede ser impugnada en el recurso administrativo y en el juicio contencioso administrativo. Cuando en la resolución se omita el señalamiento de referencia, el contribuyente contará con el doble del plazo que establecen las disposiciones legales para interponer el recurso administrativo o el juicio contencioso administrativo...”

De igual forma, el artículo 23 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente enuncia lo siguiente:

“ Artículo 23. Los contribuyentes tendrán a su alcance los recursos y medios de defensa que procedan, en los términos de las disposiciones legales respectivas, contra los actos dictados por las autoridades fiscales, así como a que en la notificación de dichos actos se indique el recurso o medio de defensa procedente, el plazo para su interposición y el órgano ante el que debe formularse. Cuando en la resolución administrativa se omita el señalamiento de referencia, los contribuyentes contarán con el doble del

plazo que establecen las disposiciones legales para interponer el recurso administrativo o el juicio contencioso administrativo.”

Confirma este sentido la siguiente jurisprudencia:

“DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE. LA DUPLICACIÓN DEL PLAZO PARA INTERPONER LOS MEDIOS DE DEFENSA CONTRA LOS ACTOS FISCALES, A QUE SE REFIERE EL ARTÍCULO 23 DE LA LEY FEDERAL RELATIVA, OPERA SI EN LA RESOLUCIÓN CORRESPONDIENTE NO SE HACE DEL CONOCIMIENTO DEL GOBERNADO LA VÍA, PLAZO Y ÓRGANO ANTE QUIEN ÉSTA DEBE FORMULARSE, AUN CUANDO TAL ANOMALÍA LA SUBSANE EL NOTIFICADOR. El artículo 23 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente establece el derecho de los contribuyentes para impugnar las determinaciones fiscales que les sean adversas; la obligación de las autoridades fiscales de señalar en la resolución el recurso o medio de defensa procedente en su contra, el plazo para su interposición y el órgano ante quien debe formularse, así como el hacer del conocimiento del contribuyente las cuestiones referidas en el supuesto que antecede al momento de notificar la determinación fiscal; y, que en caso de que en la resolución administrativa se omite informar al gobernado el derecho, la vía y el plazo que tiene para combatir aquélla, se duplicará el plazo que las leyes prevén para interponer el recurso administrativo o el juicio contencioso administrativo. Ahora bien, de la interpretación literal, sistemática y teleológica de dicho precepto se concluye que la duplicación de los plazos para impugnar una resolución se actualiza cuando en el acto de autoridad se omite señalar al contribuyente lo relativo a los medios de defensa procedentes, resultando irrelevante que tal información se haga del conocimiento del particular en la diligencia de notificación, atendiendo a tres consideraciones básicas: 1. La fundamentación y motivación de las actuaciones de la autoridad deben constar en el cuerpo de la resolución y no en un documento diverso; 2. Los notificadores carecen de facultades para subsanar las deficiencias que contiene el documento a notificar; y, 3. Si el notificador omite informar al contribuyente el derecho que tiene para combatir la resolución, ello únicamente daría lugar a su responsabilidad administrativa. “⁵⁹

⁵⁹ *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, Tesis jurisprudencia de la Segunda Sala de la SCJN, Tomo XXVI, Diciembre 2007, pág. 181.

CAPÍTULO IV. Práctica de una visita domiciliaria a un contribuyente ya auditado.

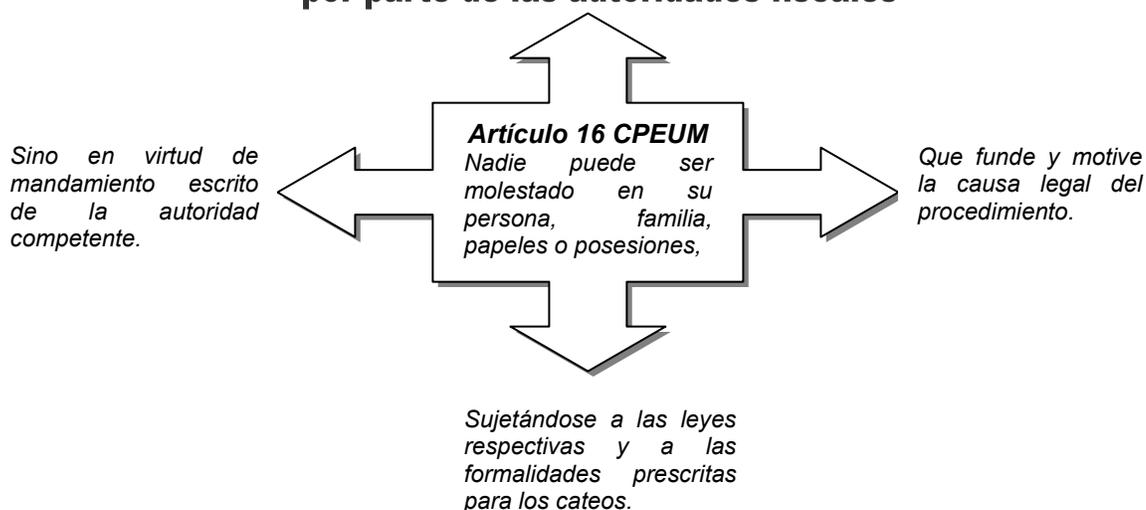
4.1. Expedición de una nueva orden concluida la visita.

Una vez que ha sido concluida la visita domiciliaria, para iniciar otra a la misma persona, se requerirá nueva orden, acorde con el procedimiento descrito en el capítulo anterior.

El artículo 16 constitucional dispone que todo acto de molestia debe ir precedido de un mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive su causa legal, asimismo, establece como garantía la inviolabilidad del domicilio, cuya excepción la constituye la práctica de las visitas domiciliarias siempre y cuando se sujeten a las leyes respectivas y a las formalidades previstas para los cateos.

El siguiente esquema nos indica los requisitos que señala el artículo en mención:

Fundamento constitucional de las visitas domiciliarias por parte de las autoridades fiscales



Con relación, a las formalidades exigidas para los cateos, párrafo octavo del artículo 16 constitucional, determina los requisitos jurídicos mínimos que debe cumplir la autoridad fiscal cuando lleven a cabo las visitas domiciliarias a los contribuyentes:

Formalidades que deben cumplir las autoridades fiscales en las visitas domiciliarias

- ✓ Debe constar por escrito la orden de visita.
- ✓ Debe expresar el lugar que ha de inspeccionarse.
- ✓ Debe expresar la persona personas contra las que se gira.
- ✓ Debe expresar el objeto preciso de la visita.
- ✓ Debe levantarse acta circunstanciada, en presencia de dos testigos propuestos por el ocupante del lugar, o en su ausencia o negativa, por la autoridad que practique la diligencia al finalizar la inspección.

A su vez, la nueva orden deberá contener los requisitos que todo acto administrativo de la autoridad deberá cumplir como lo estipulan los artículos 38 y 43 del Código Fiscal de la Federación:

Artículo 38 CFF	Artículo 43 CFF
<ul style="list-style-type: none"> ○ <i>Constar por escrito en documento impreso o digital.</i> ○ <i>Señalar la autoridad que lo emite.</i> ○ <i>Señalar lugar y fecha de emisión.</i> ○ <i>Estar fundado, motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate.</i> ○ <i>Ostentar la firma del funcionario competente y, en su caso, el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigido.</i> 	<ul style="list-style-type: none"> ○ <i>El lugar o lugares donde debe efectuarse la visita.</i> ○ <i>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.</i> ○ <i>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 excepto cuando se trate de órdenes de verificación en materia de comercio exterior y se ignore el nombre del mismo.</i>

En ese t3pico, el 3ltimo p3rrafo del art3culo 46 del C3digo Fiscal de la Federaci3n vigente prev3 la facultad de la autoridad fiscalizadora de realizar nueva visita domiciliaria a la misma persona, incluso por el mismo ejercicio y por las mismas contribuciones y aprovechamientos, con las limitaciones que se emita nueva orden concluida la visita anterior y revisi3n cuando se comprueben hechos diferentes a los ya revisados, es decir, se deben especificar por parte de la autoridad fiscal cuales son los rubros que dar3an juridicidad a una segunda revisi3n respecto de la inicialmente practicada.

“ Art3culo 46. La visita en el domicilio fiscal se desarrollar3 conforme a las siguientes reglas:

...

Concluida la visita en el domicilio fiscal, para iniciar otra a la misma persona, se requerir3 nueva orden. En el caso de que las facultades de comprobaci3n se refieran a las mismas contribuciones, aprovechamientos y periodos, s3lo se podr3 efectuar la nueva revisi3n cuando se comprueben hechos diferentes a los ya revisados.

...”

As3, de la interpretaci3n sistem3tica de los art3culos 16 constitucional, 38, 43 y 46 del C3digo Fiscal de la Federaci3n, se concluye que con una nueva orden se faculta a la autoridad para iniciar otra visita a la misma persona en relaci3n con un mismo ejercicio y por una misma contribuci3n.

4.2. Casos de las facultades de comprobaci3n que se refieran a las mismas contribuciones, aprovechamientos y periodos.

Adicionalmente a la nueva orden, deben precisarse las razones por las que nuevamente la autoridad ejerce sus facultades de fiscalizaci3n; ello en virtud de que para considerar correctamente motivada la nueva orden es necesario que en ella se expresen las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hubieren tomado en consideraci3n para la revisi3n de las mismas contribuciones y por el mismo periodo.

Es en el último párrafo del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación donde encontramos los casos en los cuales se puede dar inicio a otra visita domiciliaria a las mismas contribuciones, aprovechamientos y periodos ya revisados:

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

...

Concluida la visita en el domicilio fiscal, para iniciar otra a la misma persona, se requerirá nueva orden. En el caso de que las facultades de comprobación se refieran a las mismas contribuciones, aprovechamientos y periodos, sólo se podrá efectuar la nueva revisión cuando se comprueben hechos diferentes a los ya revisados. La comprobación de hechos diferentes deberá estar sustentada en información, datos o documentos de terceros, en la revisión de conceptos específicos que no se hayan revisado con anterioridad, en los datos aportados por los particulares en las declaraciones complementarias que se presenten o en la documentación aportada por los contribuyentes en los medios de defensa que promuevan y que no hubiera sido exhibida ante las autoridades fiscales durante el ejercicio de las facultades de comprobación previstas en las disposiciones fiscales; a menos que en este último supuesto la autoridad no haya objetado de falso el documento en el medio de defensa correspondiente pudiendo haberlo hecho o bien, cuando habiéndolo objetado, el incidente respectivo haya sido declarado improcedente.

...”

En una interpretación sistemática del citado artículo, para que la autoridad hacendaría pueda, válidamente revisar obligaciones y/o ejercicios previamente revisados, tal revisión debe atender a situaciones que no se revisaron en la auditoria anterior.

Las facultades de comprobación de las autoridades fiscales son discrecionales, sin embargo su ejercicio está acotado por las disposiciones fiscales que las

rigen y una vez ejercida esa actividad fiscalizadora, estarán en posibilidad de revisar, verificar, corroborar o confirmar el cumplimiento o incumplimiento de las obligaciones fiscales del contribuyente visitado, emitiendo el acta final y, en su caso, determinando las contribuciones omitidas mediante la liquidación correspondiente.

En relación con las facultades de comprobación, es importante destacar que hasta el 31 de diciembre de 2006, las autoridades fiscales estaban facultadas en términos de lo establecido en el último párrafo del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, para practicar sin límite alguno, visitas domiciliarias con el fin de verificar las mismas obligaciones fiscales que ya habían sido objeto de una visita anterior, lo que colocaba a los contribuyentes en un estado de inseguridad jurídica.

Esa práctica reiterada de visitas domiciliarias a los contribuyentes, implicaba el hecho de someterlos a un nuevo procedimiento de fiscalización por ejercicios y contribuciones ya revisados e incluso aunque existiera una resolución definitiva determinante de un crédito fiscal.

Lo anterior vulneraba la garantía de inviolabilidad del domicilio consagrada en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, motivo por el que la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación mediante la tesis de jurisprudencia 11/2008, declaró inconstitucional el último párrafo del artículo 46 del mencionado Código Fiscal de la Federación, que establecía que concluida una visita domiciliaria, para iniciar otra se requerirá nueva orden y se facultaba a la autoridad fiscal para revisar nuevamente las obligaciones fiscales que ya habían sido materia de un procedimiento de fiscalización.

La jurisprudencia de referencia dio origen a que a partir del 1º de enero de 2007 se reformara el último párrafo del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, en el cual si bien es cierto que faculta a las autoridades fiscales a emitir órdenes de visita, aun cuando se refieran a ejercicios y contribuciones inspeccionados con anterioridad, el legislador limitó esa facultad a casos específicos.

“ VISITAS DOMICILIARIAS. EL ARTÍCULO 46, ÚLTIMO PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE DE ENERO DE 2004 HASTA EL 31 DE DICIEMBRE DE 2006, VIOLA LA GARANTÍA DE INVIOABILIDAD DEL DOMICILIO CONTENIDA EN EL ARTÍCULO 16 DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL. Una nueva reflexión sobre el tema de las visitas domiciliarias conduce a esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación a apartarse del criterio sustentado en la tesis 1a. CXXV/2004, que aparece publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XX, diciembre de 2004, página 380, y a considerar que el artículo 46, último párrafo, del Código Fiscal de la Federación vigente de enero de 2004 hasta el 31 de diciembre de 2006, viola la garantía de inviolabilidad del domicilio contenida en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Ello es así, porque se permite a las autoridades hacendarias emitir nuevas órdenes de visita, inclusive cuando las facultades de comprobación sean para el mismo ejercicio y por las mismas contribuciones o aprovechamientos, sin establecer límite alguno para ello, lo que coloca a los gobernados en un estado de inseguridad jurídica, ya que el legislador no sujeta el ejercicio de esa facultad a la enumeración de los casos que así lo justifiquen, permitiendo que las autoridades fiscales emitan órdenes de visita aun cuando se trate de ejercicios fiscales ya revisados y, en su caso, respecto de los cuales ya exista una resolución que determine la situación fiscal del contribuyente. Lo anterior es así, ya que del análisis de los artículos 38, 43, 44, 45, 46, 46-A, 47 y 50 del citado Código, y tomando en cuenta la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente publicada en el Diario Oficial de la Federación el 23 de junio de 2005 -particularmente sus numerales 16, 19 y 20-, se concluye que si bien la facultad de comprobación de la autoridad fiscal es discrecional, su ejercicio es reglado por las leyes que la rigen y una vez ejercida esa atribución está en aptitud de revisar,

fiscalizar, verificar, comprobar, corroborar o confirmar el cumplimiento o incumplimiento de las obligaciones fiscales del gobernado visitado, emitiendo al final de la visita la resolución conducente, sea favorable al particular o liquidatoria de algún crédito fiscal; sin embargo, una vez realizado esto, no puede volver a ejercer tales facultades sobre el mismo contribuyente, por el mismo ejercicio e idénticas contribuciones, pues ello implicaría exponerlo a una constante e injustificada intromisión en su domicilio y someterlo a un nuevo procedimiento fiscalizador por cuestiones ya revisadas y determinadas por la propia autoridad hacendaria, lo cual se traduciría en una actuación arbitraria.”⁶⁰

En efecto, el texto del último párrafo del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación se tuvo que acoplar al criterio sostenido por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en los términos siguientes: la visita en el domicilio fiscal, para iniciar otra a la misma persona, se requerirá nueva orden.

En el caso de que las facultades de comprobación se refieran a las mismas contribuciones, aprovechamientos y periodos, sólo se podrá efectuar la nueva revisión cuando se comprueben hechos diferentes a los ya revisados.

La comprobación de hechos diferentes deberá estar sustentada en información, datos o documentos de terceros, en la revisión de conceptos específicos que no se hayan revisado con anterioridad, en los datos aportados por los particulares en las declaraciones complementarias que se presenten o en la documentación aportada por los contribuyentes en los medios de defensa que promuevan y que no hubiera sido exhibida ante las autoridades fiscales durante el ejercicio de las facultades de comprobación previstas en las disposiciones fiscales; a menos que en este último supuesto la autoridad no haya objetado de falso el documento en el medio de defensa correspondiente pudiendo haberlo hecho o

⁶⁰ *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, Jurisprudencia de la Segunda Sala de la SCJN, Tomo XXVII, Febrero 2008, pág. 467.

bien, cuando habiéndolo objetado, el incidente respectivo haya sido declarado improcedente

La finalidad del párrafo antes transcrito, es evitar que una vez que se determina la situación jurídica concreta del contribuyente, la autoridad no pueda volver a ejercer las facultades de fiscalización sobre el mismo contribuyente, mismo ejercicio y mismas contribuciones.

Asimismo, de su texto se desprende que a un contribuyente que ya ha sido objeto de una visita domiciliaria, se le puede efectuar una nueva revisión, la cual sólo es factible si se comprueban hechos diferentes a los ya fiscalizados.

Por regla general, las autoridades fiscales no pueden emitir nuevas órdenes de visita para iniciar otra al mismo contribuyente, por el mismo ejercicio y por las mismas contribuciones, y respecto del cual ya exista resolución que determina su situación fiscal.

Sin embargo, el multicitado último párrafo del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación vigente establece que se pueden practicar nuevas visitas para comprobar que los contribuyentes han cumplido con las disposiciones fiscales que ya hayan sido materia de una visita anterior, en el supuesto de que se comprueben hechos diferentes a los que ya fueron materia de un anterior procedimiento fiscalizador. En este caso la comprobación de tales hechos, estará a cargo de la autoridad fiscalizadora; comprobación que deberá estar sustentada en información, datos o documentos de terceros o en la revisión de conceptos específicos que no se hayan revisado con anterioridad.

4.3. Sustento legal en la comprobación de hechos diferentes.

Si a la autoridad administrativa, se le otorgara la facultad de emitir sin limitante alguna, órdenes de visita domiciliaria sobre aspectos previamente verificados, colocaría a los gobernados en un estado de inseguridad jurídica, porque implicaría exponerlos a una constante e injustificada intromisión a su domicilio.

Al respecto fue emitido el siguiente criterio;

“ VISITA DOMICILIARIA. AL EMITIR LA ORDEN RELATIVA PARA COMPROBAR EL CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES FISCALES RELACIONADAS CON EJERCICIOS Y CONTRIBUCIONES INSPECCIONADOS CON ANTERIORIDAD, LA AUTORIDAD DEBE PARTICULARIZAR LOS HECHOS DIFERENTES A LOS REVISADOS, LA FORMA EN QUE LOS COMPROBÓ Y LOS MEDIOS POR LOS QUE OBTUVO ESA INFORMACIÓN, PARA COLMAR LA GARANTÍA DE SEGURIDAD JURÍDICA. Conforme a la interpretación funcional y auténtica del artículo 46, último párrafo, del Código Fiscal de la Federación, la autoridad administrativa al emitir una orden de visita domiciliaria para revisar obligaciones y ejercicios que fueron materia de una fiscalización anterior, debe particularizar en el mandato los hechos diferentes a los revisados; la forma en que lo comprobó, y los medios o mecanismos de los que obtuvo esa información, para colmar la garantía de seguridad jurídica que prevé el artículo 16 constitucional, pues dicho precepto fundamental exige que la orden de visita domiciliaria conste por escrito y, entre otros requisitos, debe estar fundada y motivada, por ser un acto de molestia que afecta la inviolabilidad del domicilio y de los papeles de los particulares. Lo anterior es así, porque el ejercicio de tal atribución no es arbitrario, antes bien, la interpretación jurisprudencial que se ha dado al respecto lleva a concluir que se agota en una sola verificación referente a los hechos, contribuciones y periodos que fueron revisados, pues la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la jurisprudencia 1a./J. 11/2008, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXVII, febrero de 2008, página 467, de rubro: "VISITAS DOMICILIARIAS. EL ARTÍCULO 46, ÚLTIMO PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE DE ENERO DE 2004 HASTA EL 31 DE DICIEMBRE DE 2006, VIOLA LA GARANTÍA DE INVOLABILIDAD DEL DOMICILIO CONTENIDA EN EL ARTÍCULO 16 DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL.", determinó que permitir a las autoridades administrativas emitir, sin limitación alguna, órdenes de visita

*domiciliaria sobre aspectos previamente verificados, coloca a los gobernados en un estado de inseguridad jurídica, porque implica exponerlos a una constante e injustificada intromisión en su domicilio. En ese orden de ideas, el mencionado último párrafo del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación fue reformado por decretos publicados en el Diario Oficial de la Federación, el veintisiete de diciembre de dos mil seis y el uno de octubre de dos mil siete y en la exposición de motivos de la primera modificación se precisó expresamente: "De esa manera se regula la actuación de la autoridad fiscal, que estará obligada en los supuestos que se señalan a motivar sus facultades y estaría impedida a molestar de nueva cuenta al particular afectado.". Así, se corrobora la necesaria vinculación que tiene la autoridad administrativa de motivar en la propia orden de visita los hechos diferentes a los fiscalizados que justifican su mandato. Además, esto se robustece porque cualquier infracción a la garantía de seguridad jurídica, sólo puede impugnarse como vicio propio de la orden de visita domiciliaria, por ser ésta un acto aislado ajeno al procedimiento de fiscalización, lo que no ocurre con las actas de visita que se realizan con motivo de su ejecución, pues al constituir actos meramente procedimentales, es necesario esperar hasta el último para controvertir su validez. Por esa razón, no puede sostenerse la postura de que es permisible que la orden de visita domiciliaria que se emite para volver a revisar contribuciones y ejercicios que ya fueron materia de un proceso de fiscalización, se limite a los requisitos que debe cumplir una orden de esa naturaleza que se emite por primera vez, pues de ser así quedaría el cumplimiento de esa garantía sujeta a la ejecución del mandato; esto es, que los visitantes estuvieran vinculados a no revisar hechos que ya fueron fiscalizados, lo que desde luego no es permisible, porque los límites de la verificación deben estar definidos por la autoridad facultada para emitir la orden y no por quienes la ejecutan."*⁶¹

En ese orden de ideas, los límites del ejercicio de la facultad discrecional de las autoridades fiscales, deben estar claramente establecidos al emitirse la nueva orden de visita, lo cual implica dar seguridad jurídica a los contribuyentes, ya que en el supuesto de que dichas autoridades ejerciten nuevamente sus facultades de comprobación, sin ajustarse a lo establecido en el mismo, los

⁶¹ *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, Tesis jurisprudencia de la Primera Sala del Tribunal Colegiado de Circuito, tomo 37.A, Julio 2009, pág. 2125.

afectados tendrán a su alcance elementos suficientes para interponer, en contra de la resolución definitiva que derive de la revisión, recurso de revocación o juicio contencioso administrativo federal ante la autoridad administrativa o el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, por lo que en el proceso, tendrán que demostrar que la revisión corresponde a hechos diferentes, de lo contrario las actuaciones efectuadas en las fases de fiscalización y liquidación deben quedar sin efectos.

Lo anterior otorga seguridad jurídica al contribuyente ya auditado a fin de que conforme a la ley la autoridad fiscal vuelva a emitir una nueva orden y realizar así la visita domiciliaria nuevamente, no obstante la autoridad incumple en la certeza de precisar esos hechos diferentes, resulta interesante que pese al plazo otorgado a la autoridad para concluir la visita domiciliaria una vez iniciada ésta es de un año, y en el transcurso de la misma se solicita la información, datos y documentos a responsables solidarios y terceros relacionados con los contribuyentes, así como a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, y en la mayoría de las ocasiones no se allega la autoridad de la información requerida muchas veces por la inconstancia, falta de seguimiento y carga de trabajo de la autoridad fiscal dejando así en desventaja al contribuyente auditado.

4.3.1. Información, datos o documentos de terceros.

La facultad de fiscalización de solicitar datos, informes y documentos consiste en que las autoridades pueden requerir a los contribuyentes, responsables solidarios y terceros relacionados con ellos, para que exhiban en las oficinas de las propias autoridades, la contabilidad, así como proporcionar todo lo que se les requiera.

Conforme a lo dispuesto por el artículo 41-A del CFF se tiene que:

“Artículo 41-A. Las autoridades fiscales podrán solicitar a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, datos, informes o

documentos adicionales, que consideren necesarios para aclarar la información asentada en las declaraciones de pago provisional o definitivo, del ejercicio y complementarias, así como en los avisos de compensación correspondientes, siempre que se soliciten en un plazo no mayor de tres meses siguientes a la presentación de las citadas declaraciones y avisos. Las personas antes mencionadas deberán proporcionar la información solicitada dentro de los quince días siguientes a la fecha en la que surta efectos la notificación de la solicitud correspondiente.

...

Así entonces, la autoridad fiscal tiene la facultad de solicitar a los responsables solidarios o terceros los datos, informes o documentos que les pertenezcan y sean necesarios para aclarar la situación fiscal del contribuyente que se esté auditando, dándose un plazo de quince días a partir de que hayan recibido la notificación de la solicitud.

Por lo cual, aquí la autoridad tiene el deber de llevar un seguimiento al requerir la información a los responsables solidarios o terceros y si es el caso que éstos no acudan a la solicitud de la autoridad fiscal, el propio CFF nos señala que incurren en una infracción relacionada con el ejercicio de la facultad de comprobación, ameritando a su vez una multa:

“Artículo 85. Son infracciones relacionadas con el ejercicio de la facultad de comprobación las siguientes:

...

III. No suministrar los datos e informes sobre clientes y proveedores que legalmente exijan las autoridades fiscales o no los relacionen con la clave que les corresponda, cuando así lo soliciten dichas autoridades.

...

“ Artículo 86. A quien cometa las infracciones relacionadas con el ejercicio de las facultades de comprobación a que se refiere el artículo 85, se impondrán las siguientes multas:

...

III. De \$2,320.00 a \$58,050.00, a la establecida en la fracción III.

...”

La autoridad fiscal debe allegarse de la información solicitada a responsables solidarios o terceros relacionados con el contribuyente auditado en el transcurso que se realiza la visita domiciliaria y así hacer su respectivo análisis para determinar la situación del contribuyente auditado.

El propio CFF faculta a la autoridad para solicitar la información referida y en caso de que se incumpla su solicitud conforme a lo señalado por los artículos anteriores aplicar una multa ante su incumplimiento; el área a cargo del desarrollo de la visita domiciliaria al contribuyente debe tener a la par el seguimiento de este tipo de diligencias y no esperar a que ya finalizada la visita sea cuando en efecto se allegue de dicha documentación solicitada a responsables solidarios y terceros relacionados con el contribuyente auditado considerándose así la información y datos proporcionados como hechos diferentes.

Resulta así un quebranto a la seguridad jurídica ya que de forma extemporánea la autoridad fiscal es cuando aplica la normatividad al solicitar la información a responsables solidarios o terceros relacionados con el contribuyente auditado y de forma imprevisible argumenta hechos diferentes para iniciarle otra visita domiciliaria.

Se menoscaba la seguridad jurídica del sujeto auditado en una previa delimitación a las facultades de la autoridad fiscal.

Entre los terceros que la autoridad fiscal solicita información encontramos a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores.

La fracción VIII del artículo 4 de la Ley de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores cita:

“ Artículo 4.- Corresponde a la Comisión:

...

VIII. Fungir como órgano de consulta del Gobierno Federal en materia financiera;

...”

Dada la tarea que tiene la CNBV cuenta con un área que desempeña la función de atender la información y documentación que le formule la autoridad hacendaria, tal y como lo indican los siguientes artículos del Reglamento Interior de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores:

“ ARTÍCULO 4.- El Presidente de la Comisión para el desempeño de sus facultades y funciones se auxiliará de los servidores públicos y unidades administrativas siguientes:

...

B. Direcciones Generales:

...

30) Dirección General de Atención a Autoridades;

....”

“ ARTÍCULO 44.- A la Dirección General de Atención a Autoridades, a través de su titular, le corresponderán las facultades siguientes:

I. Atender los requerimientos de información y documentación, así como las órdenes de aseguramiento o desbloqueo de cuentas que formulen las autoridades judiciales, hacendarias y administrativas competentes, relativos a operaciones efectuadas por los clientes y usuarios de servicios financieros con las entidades sujetas a la supervisión de la Comisión, en el ámbito de su competencia y con sujeción a las disposiciones legales aplicables en materia de secreto financiero.

Para el ejercicio de dicha facultad tendrá acceso a los archivos, libros, registros y bases de datos de las entidades financieras, con el objeto de recabar en forma directa la información y documentación solicitada, previo requerimiento fundado y motivado al respecto.

Para los efectos previstos en el primer párrafo de la presente fracción, podrá celebrar convenios de coordinación con las entidades financieras de que se trate y con las autoridades competentes, a fin de promover que el envío y recepción de las solicitudes respectivas, así como la información correspondiente, se realice a través de los medios electrónicos, con el propósito de agilizar el proceso de atención de los requerimientos de que se trate;

III. Señalar la forma, términos y plazos en que las entidades financieras y demás personas físicas y morales sujetas a la supervisión de la Comisión, incluyendo las oficinas de representación de entidades financieras del exterior estarán obligadas a proporcionar a la Comisión, los datos, informes registros, libros de actas, auxiliares, documentos, correspondencia y, en general, la información y documentación objeto del requerimiento de las autoridades competentes conforme a la fracción I anterior, quedando comprendida la información y documentación relativa al titular o beneficiario que corresponda a las operaciones y servicios que realicen dichas entidades, personas y oficinas. En los actos administrativos a través de los cuales se ejercite esta facultad, no podrá establecerse la obligación de proporcionar la información que corresponda en forma periódica, continua o permanente;

IV. Dar seguimiento a los asuntos a fin de que las entidades objeto de los requerimientos a que se refiere la fracción I anterior, cumplan en tiempo y forma con lo solicitado;

...

La Dirección General de Atención a Autoridades, para el ejercicio de sus funciones, se asistirá de las Direcciones Generales Adjuntas de Atención a Autoridades A, B y C, las que podrán desempeñar las facultades a que se refieren las fracciones I, primer y segundo párrafos, y II a VIII de este mismo artículo.”

Se sugiere que la autoridad fiscal cuente con un área que lleve un seguimiento oportuno y veraz sobre la solicitud de información que se hace a los responsables solidarios y terceros relacionados, como lo es la Comisión Nacional Bancaria y de Valores.

También considero que la autoridad fiscal ENLACE NORMATIVO Y DE SUPERVISIÓN (área sugerida) solicite la información al iniciar la visita domiciliaria al contribuyente tomando como base los datos a su alcance en las declaraciones presentadas por el contribuyente en el ejercicio fiscal a comprobar, a fin de tener en buen tiempo la documentación, así mismo, en el desarrollo de la visita domiciliaria debe llevarse un seguimiento y una confronta si se tienen a mas responsables solidarios o terceros relacionados con el contribuyente a fin de solicitar la información necesaria, o bien, cuando éste en el transcurso de la última acta parcial y el acta final presente documentación que desvirtúen los hechos u omisiones a fin de comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales del contribuyente y en su caso determinar contribuciones omitidas o los créditos fiscales.

4.3.2. Revisión de conceptos específicos no revisados con anterioridad.

En el desarrollo de la visita domiciliaria la autoridad fiscal revisa los registros contables y demás documentación al contribuyente auditado, con el fin de determinar la exactitud e integridad de la contabilidad.

La autoridad fiscal realiza una revisión selectiva de las cuentas del balance, de las cuentas de resultados, de la documentación, registro y operaciones efectuadas por el contribuyente auditado, tendientes a comprobar que las bases afectas a contribuir se hayan determinado de acuerdo con las normas técnicas que regulan la contabilidad y cumpliendo con las disposiciones legales contenidas en el CFF y demás leyes impositivas que corresponda aplicar.

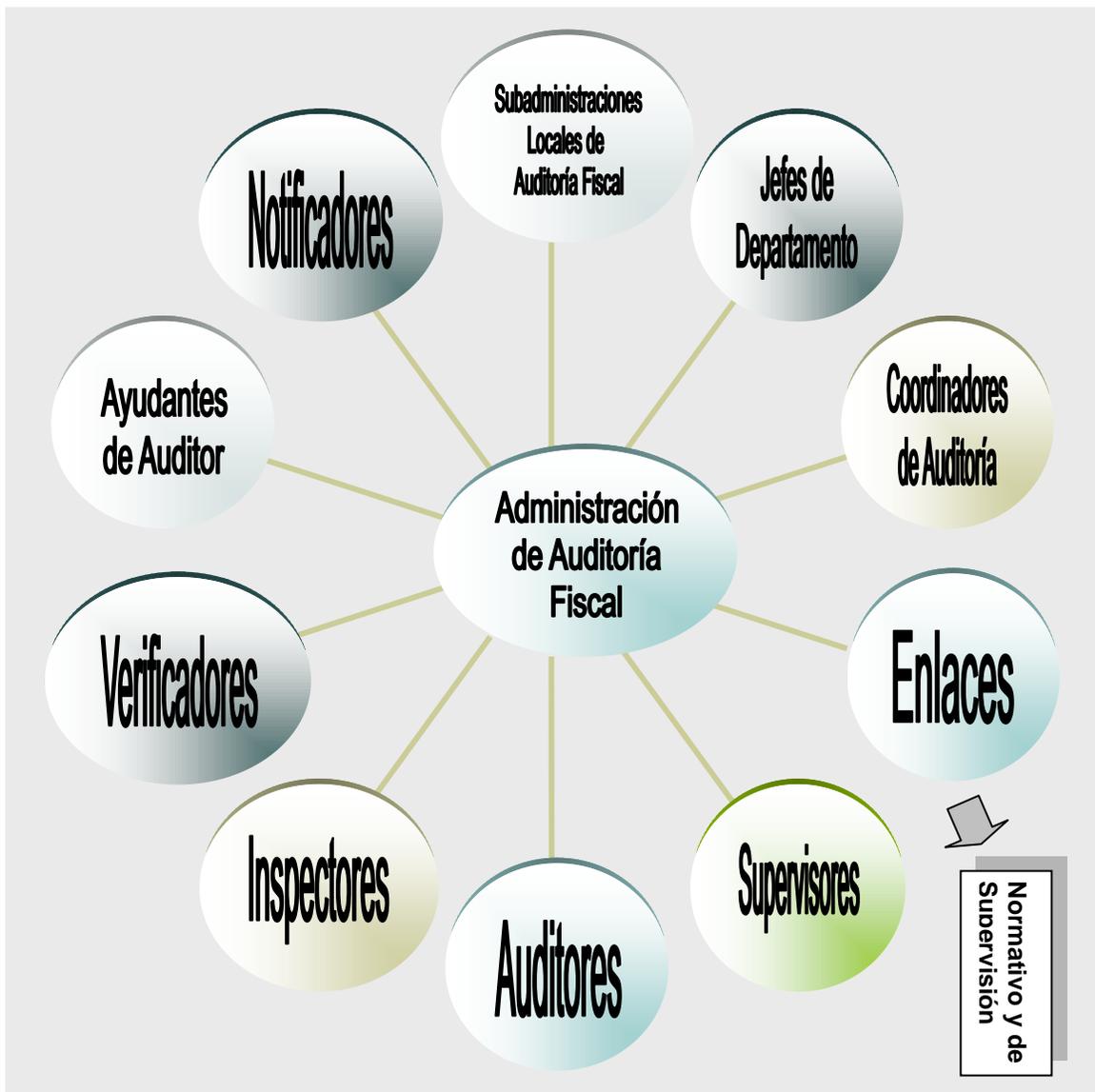
La práctica de visitas domiciliarias a los contribuyentes para verificar su situación fiscal y el cumplimiento de las obligaciones de esa índole, es una facultad excepcional de intervención en el domicilio de los gobernados, que se advierte del artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, la que según se ha interpretado, debe limitarse a un como se prevé en el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, lo cual busca

salvaguardar los principios de seguridad jurídica e inviolabilidad del domicilio, evitando que quede a libertad de la autoridad la prolongación del ejercicio de una facultad excepcional.

Ahora bien, aunque se estima que en los casos en los que la autoridad puede iniciar otra visita domiciliaria al mismo contribuyente sobre contribuciones, aprovechamientos y periodos ya revisados no queda limitada en el ejercicio de sus facultades de comprobación respecto de cierta información, sino que puede seguirlas ejerciendo en términos generales.

No se justifica que posterior a la conclusión de la visita domiciliaria se de inicio a una nueva, debido a que la autoridad fiscal se percate de no haber efectuado una correcta y completa revisión de los conceptos que abarquen el ejercicio fiscal revisado, esto implica una nueva intervención al domicilio del contribuyente auditado violentándose así su seguridad jurídica.

Si los motivos por los cuales la autoridad fiscal se percata a través de la información proporcionada por los responsables solidarios o terceros vinculados con el contribuyente visitado, como sucede en la práctica, reiteramos la propuesta de contar con un área encargada de allegarse de dicha información aportada de forma oportuna y sea durante el plazo como máximo que el CFF contempla debe durar la práctica de una visita domiciliaria se revise en su totalidad y de forma definitiva la situación fiscal del contribuyente.



La propuesta consiste en adscribir a las Administraciones de Auditoría Fiscal un área denominada, *Enlace normativo y de supervisión*, a fin de tener una mayor y mejor coordinación al solicitar información a responsables solidarios o terceros relacionados con el contribuyente, además de aplicar una perspectiva más amplia de la normatividad y los procedimientos legales de una visita domiciliaria.

Con esta área de *Enlace normativo y de supervisión*, se busca la creación de un equipo de trabajo conformada por expertos en la materia de visitas domiciliarias que revisen el marco normativo en que la autoridad fiscal está fundamentando y motivando su actuar.

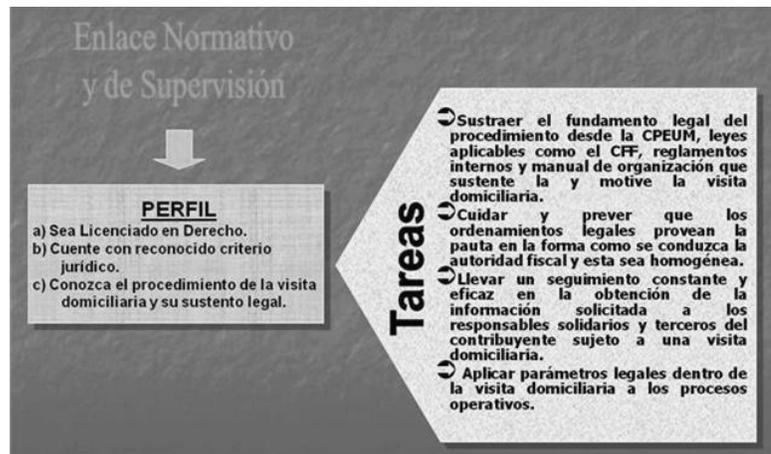
El perfil que deben cubrir quienes pertenezcan a dicha área es el siguiente:

- a) Ser Licenciado en Derecho.
- b) Contar con reconocido criterio jurídico.
- c) Conocer el procedimiento de la visita domiciliaria y su sustento legal.

Las tareas de *Enlace normativo y de supervisión* serán:

- Sustraer el fundamento legal del procedimiento desde la CPEUM, leyes aplicables como el CFF, reglamentos internos y manual de organización que sustente la y motive la visita domiciliaria.
- Cuidar y prever que los ordenamientos legales provean la pauta en la forma como se conduzca la autoridad fiscal y esta sea homogénea.
- Llevar un seguimiento constante y eficaz en la obtención de la información solicitada a los responsables solidarios y terceros del contribuyente sujeto a una visita domiciliaria.
- Aplicar parámetros legales dentro de la visita domiciliaria a los procesos operativos.

Lo asentado en los párrafos anteriores queda plasmado en el siguiente cuadro:



4.3.3. Datos aportados por particulares en declaraciones complementarias.

El artículo 32 del Código Fiscal de la Federación establece la facultad de los contribuyentes para modificar hasta en tres ocasiones (salvo las excepciones del propio numeral) los datos de la declaración normal mediante la presentación de declaraciones complementarias, por lo cual, las mismas deben de reputarse como definitivas, siempre y cuando la autoridad fiscal no hubiera iniciado el ejercicio de sus facultades de comprobación.

“ Artículo 32. Las declaraciones que presenten los contribuyentes serán definitivas y sólo se podrán modificar por el propio contribuyente hasta en tres ocasiones, siempre que no se haya iniciado el ejercicio de las facultades de comprobación.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, el contribuyente podrá modificar en más de tres ocasiones las declaraciones correspondientes, aún cuando se hayan iniciado las facultades de comprobación, en los siguientes casos:

I. Cuando sólo incrementen sus ingresos o el valor de sus actos o actividades.

II. Cuando sólo disminuyan sus deducciones o pérdidas o reduzcan las cantidades acreditables o compensadas o los pagos provisionales o de contribuciones a cuenta.

III. Cuando el contribuyente haga dictaminar por contador público autorizado sus estados financieros, podrá corregir, en su caso, la

declaración original como consecuencia de los resultados obtenidos en el dictamen respectivo.

IV. Cuando la presentación de la declaración que modifica a la original se establezca como obligación por disposición expresa de Ley.

...”

Al presentar una declaración complementaria, se substituyen en los datos contenidos en las declaraciones presentadas con anterioridad y, si la autoridad no ha iniciado el ejercicio de sus facultades de comprobación, dichos datos contenidos en la última declaración, son los que se consideran como definitivos y son los que debe verificar la autoridad fiscal en caso de ejercitar sus facultades de comprobación a efecto de verificar el correcto cumplimiento de las obligaciones fiscales del contribuyente.

Por lo tanto, si la finalidad de la complementaria es corregir cualquier error que se hubiera presentado en la declaración normal, substituyendo todos los datos equivocados de la misma, en caso de que la autoridad decidiera ejercer sus facultades de comprobación, ésta debe basarse en la última complementaria pues dicha declaración contiene los datos correctos del ejercicio en cuestión.

d) Documentación aportada por el contribuyente en los medios de defensa.

La comprobación de hechos diferentes podrá hacerse con la documentación aportada por los contribuyentes en los medios de defensa que promuevan y que no hayan exhibido durante la visita domiciliaria.

Excepto si la autoridad fiscal no haya objetado de falso el documento en el medio de defensa, o si lo hizo, el incidente se haya declarado improcedente por la autoridad jurisdiccional.

En estas dos últimas situaciones contempladas en el último párrafo del artículo 46 del CFF, la autoridad tiene motivos para ordenar nuevamente una visita

domiciliaria al mismo contribuyente sobre contribuciones, aprovechamientos y periodos ya revisados, en virtud de que la información y documentación se presentan con posterioridad a la conclusión de la visita domiciliaria.

Sólo así, en estos casos se justifican los nuevos casos y situaciones para que la autoridad fiscal pueda iniciar una vez más una visita domiciliaria al contribuyente auditado tomando en cuenta las siguientes limitaciones:

- a) Que no hayan caducado las facultades de comprobación, en este caso la visita domiciliaria.
- b) Es indispensable la emisión de una nueva orden de visita domiciliaria.
- c) La orden de visita además de contener los requisitos legales previstos por la CPEUM y CFF deberá:
 - ✓ Particularizar los hechos diferentes a los ya revisados;
 - ✓ Señalar la forma en que los comprobó y
 - ✓ Manifiestar los medios o mecanismos con los que obtuvo esa información.

Además se propone que solo por una ocasión más, solamente pueda ordenarse de nuevo, esto en razón, a la importancia de limitar la facultad de la autoridad fiscal en emitir sin limitantes órdenes de visita domiciliaria sobre aspectos previamente verificados y evitar un estado de inseguridad jurídica a los contribuyentes, lo contrario implicaría exponerlos a una constante e injustificada intromisión a su domicilio.

Por lo que la propuesta de reforma al último párrafo del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación sería:

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

...

Concluida la visita en el domicilio fiscal, para iniciar otra a la misma persona, se requerirá nueva orden. En el caso de que las facultades de comprobación se refieran a las mismas contribuciones, aprovechamientos y periodos, sólo se podrá efectuar por una sola ocasión más, la nueva revisión cuando se comprueben hechos diferentes a los ya revisados. La comprobación de hechos diferentes deberá estar sustentada en los datos aportados por los particulares en las declaraciones complementarias que se presenten o en la documentación aportada por los contribuyentes en los medios de defensa que promuevan y que no hubiera sido exhibida ante las autoridades fiscales durante el ejercicio de las facultades de comprobación previstas en las disposiciones fiscales; a menos que en este último supuesto la autoridad no haya objetado de falso el documento en el medio de defensa correspondiente pudiendo haberlo hecho o bien, cuando habiéndolo objetado, el incidente respectivo haya sido declarado improcedente.”

CONCLUSIONES

1) Las autoridades fiscales tienen las facultades para comprobar si los contribuyentes, responsables solidarios y los terceros con ellos relacionados, han cumplido con las disposiciones fiscales, así como para comprobar si ha pagado correctamente las contribuciones causadas y sus accesorios por medio de la visita domiciliaria.

2) Para que la autoridad fiscal pueda introducirse al domicilio fiscal del contribuyente es necesario que la autoridad competente emita una orden de visita domiciliaria, cumpliendo con los requisitos constitucionales y señalados por el CFF para su validez.

La orden de visita domiciliaria debe señalar con exactitud la cita de las normas legales que facultan a la autoridad administrativa para emitir el acto de molestia, siendo necesario también que la autoridad precise su competencia por razón de materia, grado o territorio.

3) Las visitas domiciliarias deben iniciarla los visitadores, requiriendo la presencia del contribuyente o su representante legal y en su caso acreditar su representación, haciéndose entrega de la orden de visita.

4) El visitado está obligado a permitir a los visitadores designados por las autoridades fiscales, el acceso a todas las partes del lugar o lugares objeto de la misma, así como mantener a su disposición la contabilidad y demás documentación que acrediten el cumplimiento de las obligaciones fiscales.

5) De toda visita en el domicilio fiscal se levantará acta en la que se hará constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubieren conocido por los visitadores en el desarrollo de la visita y que puedan tener

como consecuencia omisión de contribuciones, incluyendo los que sucedan en el desarrollo de la visita, así mismo, podrán determinar las consecuencias legales de tales hechos, u omisiones.

Las diferentes actas que se levantan durante el desarrollo de la visita domiciliaria son: de inicio, parcial, complementaria, última acta parcial y final.

6) Las autoridades fiscales deberán concluir la visita domiciliaria dentro de un plazo máximo de doce meses contados a partir de que se notifique a los contribuyentes el inicio de la visita domiciliaria, a excepción de los contribuyentes que integran el sistema financiero, consolidan para efectos fiscales, o aquellos de los cuales se solicite información fiscal o aduanera de otro país.

El plazo para la conclusión de la visita domiciliaria se puede suspender en caso de huelga, fallecimiento del contribuyente, sea desocupado el domicilio fiscal y cuando no se atiende el requerimiento de solicitud de información, reposición del procedimiento, caso fortuito o fuerza mayor, o bien, por interponer algún medio de defensa.

7) Los contribuyentes cuentan con derechos ante las visitas domiciliarias, con la finalidad de que sus intereses no se lesionen por la ejecución de un acto o por una resolución administrativa.

La autoridad fiscal tiene un plazo de cinco años para hacer efectivas sus facultades de comprobación como regla general, en este caso las visitas domiciliarias a los contribuyentes para determinar las contribuciones o aprovechamientos omitidos y sus accesorios; al término de dicho plazo, la autoridad no puede hacer valer tal facultad de comprobación.

8) Una vez concluida la visita domiciliaria, para iniciar otra al mismo contribuyente en situaciones ya revisadas, se requiere nueva orden, y solo cuando versen sobre hechos diferentes a los ya revisados.

9) No se justifica que posterior a la conclusión de la visita domiciliaria se de inicio a una nueva debido a que la autoridad fiscal se percate de no haber efectuado una correcta y completa revisión de los conceptos que abarquen el ejercicio fiscal revisado, esto implica una nueva intervención al domicilio del contribuyente auditado violentándose así su seguridad jurídica.

10) Si los motivos por los cuales la autoridad fiscal se percata a través de la información proporcionada por los responsables solidarios o terceros vinculados con el contribuyente visitado, como sucede en la práctica, se propone contar con un área encargada de allegarse de dicha información aportada de forma oportuna y sea durante el plazo como máximo que el CFF contempla debe durar la práctica de una visita domiciliaria se revise en su totalidad y de forma definitiva la situación fiscal del contribuyente.

11) La propuesta consiste en adscribir a las Administraciones de Auditoría Fiscal un área denominada Enlace normativo y de supervisión, a fin de tener una mayor y mejor coordinación al solicitar información a responsables solidarios o terceros relacionados con el contribuyente, además de aplicar una perspectiva más amplia de la normatividad y los procedimientos legales de una visita domiciliaria.

12) Sólo cuando la autoridad fiscal se allega de datos aportados por particulares en declaraciones complementarias o de documentación aportada por el contribuyente en los medios de defensa, es en estos casos donde se justifican las situaciones para que la autoridad fiscal pueda iniciar una vez más una visita domiciliaria al contribuyente auditado tomando en cuenta las siguientes limitaciones:

a) Que no hayan caducado las facultades de comprobación, en este caso la visita domiciliaria.

b) Es indispensable la emisión de una nueva orden de visita domiciliaria.

c) La orden de visita además de contener los requisitos legales previstos por la CPEUM y CFF deberá:

✓ Particularizar los hechos diferentes a los ya revisados;

✓ Señalar la forma en que los comprobó y

✓ Manifiestar los medios o mecanismos con los que obtuvo esa información.

13) En suma a esto, se propone que solo por una ocasión más, solamente pueda ordenarse de nuevo, esto en razón, a la importancia de limitar la facultad de la autoridad fiscal en emitir sin limitantes órdenes de visita domiciliaria sobre aspectos previamente verificados y evitar un estado de inseguridad jurídica a los contribuyentes, lo contrario implicaría exponerlos a una constante e injustificada intromisión a su domicilio.

BIBLIOGRAFÍA

1. ÁLVAREZ A. Roberto, *La función de fiscalización*, SHCP, México, 1980.
2. BURGOA Orihuela, Ignacio, *Las garantías individuales*, 23ª. edición, Editorial Porrúa, S.A., México 1991.
3. CARRASCO Iriarte, Hugo, *Derecho Fiscal I*, IURE Editores, México 2001.
4. DE LA CUEVA, Arturo, *Derecho Fiscal*, Editorial Porrúa, México 1999.
5. DE LA GARZA, Sergio Francisco, *Derecho Financiero Mexicano*, Editorial Porrúa, México 1973.
6. DIEP Diep, Daniel, *El tributo y la Constitución*, Editorial Pac, México 2000.
7. FLORES Zavala, Ernesto, *Finanzas públicas mexicanas*, Editorial Porrúa, México 1998.
8. GARCÍA Novoa, César, *El principio de seguridad jurídica en materia tributaria*, Editorial Marcial Pons Ediciones Jurídicas y Sociales S.A., Madrid 2000.
9. INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURIDICAS, *Enciclopedia Jurídica Mexicana*, Tomo II y VI Editorial Porrúa, México 2002.
10. JIMÉNEZ González, Antonio, *Lecciones de Derecho Tributario*, 6ª edición, Ediciones Contables, Administrativas y Fiscales, México, 2000.
11. LÓPEZ Guerrero, Luis García, *Derechos de los contribuciones*, Instituto de Investigaciones Jurídicas, México 2000.

12. MABARAK Cerecedo, Doricela, *Derecho Financiero Público*, Editorial Mc Graw Hill, México 1995.
13. MARTÍNEZ Bahena, José Luis, *Análisis jurídico de la visita domiciliaria como medio de comprobación fiscal*, Editorial Sista, México.
14. MARTÍNEZ Vera, Rogelio, *La fiscalización de impuestos federales*, Universidad Nacional Autónoma del Estado de México, México, 1981.
15. MÉNDEZ Galeana, Jorge, *Introducción al Derecho Financiero*, Editorial Trillas, México 1993.
16. RODRÍGUEZ Lobato, Raúl, *Derecho Fiscal*, 2ª. edición, Editorial Oxford, México 1998.
17. SÁINZ De Bujanda, F., *Hacienda y Derecho, Introducción al Derecho Financiero de nuestro tiempo*, Vol. I, Instituto de Estudios Políticos, Madrid 1975.
18. SÁNCHEZ Bringas, Enrique, *Derecho Constitucional*, 6ª. edición, Editorial Porrúa, México 2001.
19. SÁNCHEZ Gómez, Narciso, *Derecho Fiscal Mexicano*, 6ª. edición, Editorial Porrúa, México 2008.
20. SERRA Rojas, Andrés, *Derecho Administrativo: doctrina, legislación, y jurisprudencia : primer curso*, 21ª edición, Editorial Porrúa, México 2000.

LEGISLACIÓN

- ❖ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
- ❖ Ley de Amparo.
- ❖ Código Fiscal de la Federación.
- ❖ Ley Federal de Derechos de los Contribuyentes.
- ❖ Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.
- ❖ Ley Orgánica del Servicio de Administración Tributaria.
- ❖ Ley de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores.
- ❖ Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
- ❖ Reglamento Interior de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores.
- ❖ Reglamento del Servicio de Administración Tributaria.

JURISPRUDENCIA

- ❖ Disco óptico Leyes Fiscales y su interpretación por el Poder Judicial.
- ❖ Disco óptico de Jurisprudencia y Tesis Aisladas de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.