



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES ARAGÓN

“EL DELITO DE DEFRAUDACION FISCAL EQUIPARADA EN EL ARTICULO
109 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION EN EL USO DE DOCUMENTOS
FALSOS QUE NO CUMPLEN CON LOS REQUISITOS DEL ARTICULO 31 DE LA
LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN SU FRACCION III, Y SU
CONDUCTA DOLOSA”

T E S I S

PARA OBTENER EL TITULO DE:
LICENCIADO EN DERECHO
P R E S E N T A :

RAMIREZ CALLEJO JOSUE ABRAHAM



FES Aragón

ASESOR:

LIC. FARFAN OSORNIO FRANCISCO LEON

ESTADO DE MÉXICO, 2014.



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.

AGRADECIMIENTOS:

Le doy gracias a Dios por haberme permitido, estudiar en la UNAM en la FES ARAGON.

Le doy gracias a la FES ARAGON por dejarme estar en sus aulas tanto como de oyente como de alumno inscrito a mis maestros en especial al LIC.FRANCSICO FARFAN OSORNIO quien fue mi asesor de tesis y a quien le guardo una especial admiración y aprecio. A mis maestros del Sistema de Universidad Abierta(SUA).

A mis maestros de escolarizado que me dieron la oportunidad de entrar como oyente en generaciones pasadas a mis maestros: Diana Selene García Domínguez, Arturo Tinajero Caballero, Velia Sedeño, Félix Fernando, Jarillo, Salinas Téllez, Juan Zompa, Zaldívar, Sergio Fidel, Michaud Marisol, Callejas, Aguirre Bujan, Sonia Sánchez ,Alicia Concepción, Ángeles Palominos, Jaquelin, Pablo SanVicente, Rosa Maria Valencia.

A mis Abuelitos Luis Callejo Salinas y (+) María de la Luz Vázquez de Callejo que desde el cielo me ve y me cuida y que tuvo que partir un 17 de diciembre de 2013 no sin antes dejarme un regalo muy especial que toda mi vida le agradeceré

A mi mama Susana Callejo Vázquez quien tuvo el papel de madre y padre para quien hoy tengo la satisfacción de darle mi título de Licenciado en Derecho, en agradecimiento de hacer hasta lo imposible porque yo estudiara , te amo y le doy gracia a Dios por tener a mi lado siempre.

A mis amigos casi hermanos Alejandro Ramírez Quintanar y Joel por su amistad y ayuda con mis estudios.

Por mi raza hablara el espíritu.

INDICE

EL DELITO DE DEFRAUDACIÓN FISCAL EQUIPARADA EN EL ARTÍCULO 109 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN EN EL USO DE DOCUMENTOS FALSOS QUE NO CUMPLEN CON LOS REQUISITOS DEL ARTICULO 31 DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN SU FRACCIÓN III, Y SU CONDUCTA DOLOSA

Introducción I

CAPITULO 1

Marco Histórico y Marco Conceptual o Marco Teórico Conceptual

| | | |
|------|--|----|
| 1. | Antecedentes Históricos de la tributación | 1 |
| | 1.1.Creación de leyes y contribuciones | 1 |
| | 1.1.1. Iniciativa y formación de las leyes | 2 |
| 1.2. | Nacimiento de las obligaciones | 9 |
| 1.3, | Extinción de la obligación tributaria | 15 |
| | 1.3.1Pago o cumplimiento de la obligación | 15 |
| | 1.3.2 Compensación | 17 |
| | 1.3.3 La Prescripción | 17 |
| | 1.3.4 La Nulidad | 18 |
| | 1.3.5 La Revocación | 18 |
| 1.4 | La Defraudación Fiscal | 19 |
| 1.5 | Descripción del comprobante apócrifo | 21 |
| 1.6 | Esquema de facturación | 23 |
| 1.7 | Declaraciones informativa | 25 |
| 1.8 | Comprobantes CFD | 25 |
| | 1.8.1 Obligaciones | 27 |
| 1.9 | Información a través de Bancos | 29 |
| 1.10 | Delito de defraudación fiscal tratamiento | 31 |

CAPÍTULO 2

Marco Jurídico Vigente Visita Domiciliaria. Desarrollo de la visita domiciliaria

| | | |
|-------|---|----|
| 2.1 | Obligación de los sujetos pasivos | 40 |
| 2.1.1 | Principales | 40 |
| 2.1.2 | Secundarias | 40 |
| 2.2 | Actos de verificación | 40 |
| 2.3 | Garantías que consagra | 42 |
| 2.3.1 | Derecho de petición Art. 8 | 42 |
| 2.3.2 | Art. 14 Garantía de Audiencia | 43 |
| 2.3.3 | Art. 16 Actos de molestia | 44 |
| 2.4 | Facultades de comprobación de la Autoridad Fiscal, Art.42 CFF | 45 |
| 2.4.1 | Conforme Art. 16 Constitucional Párr. I, II, III | 45 |
| 2.5 | Visita Domiciliaria | 46 |
| 2.5.1 | Cómo inicia la visita domiciliaria | 48 |
| 2.5.2 | Requisitos de la orden la visita domiciliaria | 48 |
| 2.5.3 | Art. 38 CFF Requisitos de los actos administrativos | 48 |
| 2.5.4 | Art. 43 CFF Requisitos de la orden de visita | 49 |
| 2.5.5 | El visitador designado | 51 |
| 2.5.6 | Tipos de actas | 51 |
| 2.5.7 | Lugar y tiempo de la Visita Domiciliaria | 54 |

| | |
|--|----|
| 2.5.8 Reglas sobre la visita domiciliaria (Arts. 44 y 46 CFF) | 55 |
| 2.5.9 Causales de suspensión de los plazos de VD | 58 |
| 2.5.10 Art. 18 CFF Promociones Fiscales | 60 |
| 2.5.10.1 Reglas de las Promociones | 61 |
| 2.6 Consecuencias del procedimiento de fiscalización | 63 |

Capítulo 3

Marco jurídico vigente Método de Investigación en la Detección de documentos falsos en las visitas domiciliarias

| | |
|--|----|
| 3.1 Investigación | 66 |
| 3.2 Tipos de auditoría | 66 |
| 3.3 El auditor y su normatividad | 72 |
| 3.4 Proceso de investigación en documentos apócrifos | 73 |
| 3.4.1 Ejecución del trabajo del Visitador | 73 |
| 3.4.2 Las pruebas en la investigación | 73 |
| 3.4.3 Normas de Auditoría generalmente aceptadas | 74 |
| 3.5 Obtención de la evidencia | 77 |
| 3.6 Naturaleza de la evidencia | 81 |
| 3.7 Competencia de la evidencia | 83 |
| 3.8 Suficiencia de la evidencia | 85 |

CAPÍTULO 4

Marco Jurídico Vigente juicio de nulidad

| | |
|--|----|
| 4.1 <i>Procedimiento administrativo de ejecución</i> | 90 |
|--|----|

| | |
|--|-----|
| 4.1.1 Embargo de bienes | 92 |
| 4.2 Garantía del interés fiscal | 93 |
| 4.2.1 Supuesto en que procede se garantice el interés fiscal | 94 |
| 4.2.2 Formas de garantizar el interés fiscal | 94 |
| 4.3 Juicio de Nulidad | 95 |
| 4.3.1 De la Competencia Material del Tribunal | 95 |
| 4.4 Escrito de demanda | 97 |
| 4.5 Tratamiento de la demanda | 101 |
| 4.6 Contestación | 102 |
| 4.7 La audiencia De las Pruebas Valoración de las pruebas | 104 |
| 4.8 De la Sentencia | 108 |
| Propuesta | 114 |
| Conclusiones | 118 |
| Fuentes consultadas | 121 |

INTRODUCCION

El Delito de defraudación fiscal equiparada en el Artículo 109 del Código Fiscal de la Federación en el uso de documentos falsos que no cumplen con los requisitos del Artículo 31 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta en su Fracción III, y su conducta dolosa, para la realización del presente trabajo de investigación se empleará el método deductivo, es decir, partiremos de premisas mayores a menores y utilizamos también el método jurídico, el cual analiza aspectos jurídicos en su realidad jurídica y social de la defraudación fiscal apoyándonos en la doctrina y del método propositivo al hacer la propuesta.

El presente trabajo comprende de cuatro capítulos, que abordan el tema de la “defraudación fiscal, en el uso de documentos falsos”.

En el primer capítulo, comenzaremos retomando algunos aspectos de la actividad constitucional, en la creación de leyes y reglamentos, y de tratados internacionales. La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos contempla en su Artículo 31 Fracción IV, las obligaciones que tenemos todos los Mexicanos a contribuir al gasto público, sin embargo, existen numerosas infracciones y normas tributarias, que regulan la actividad del Estado, por lo tanto, el presente trabajo, aborda el ilícito tributario desde una panorámica general y en específico, la centra en el delito de “defraudación fiscal en el uso de documentos falsos”. Se trata de un estudio que analiza las violaciones de los deberes formales y materiales del impuesto por la ley.

Además, se procederá al análisis doctrinal, del delito de defraudación fiscal, lo cual, nos permitirá visualizar los problemas principales en este tipo penal, la metodología que se ha aplica en este estudio es documental, analítica y deductiva, con la finalidad de generar nuevas aportaciones sobre el delito de defraudación fiscal.

Capitulo segundo.- Se establece la visita domiciliaria y visita de verificación que consiste, en que la autoridad acudirá al domicilio del contribuyente para corroborar la veracidad, de qué manera lleva a cabo sus operaciones, y verificar la veracidad de sus comprobantes. Esta forma de comprobación es la que abordaremos en el presente trabajo.

Capítulo tercero.- Se abordará el proceso de investigación desde su forma de Auditoria, hasta los requisitos de las deducciones.

Capitulo cuarto.- En este capítulo se abordaran los aspectos fundamentales del juicio de nulidad, sus etapas, los requisitos del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa así como el embargo precautorio y la garantía fiscal.

El objetivo de este trabajo es una propuesta derivada de la defraudación que se presenta en el uso de documentos “apócrifos”, y su conducta dolosa, en la que incurren ciertos contribuyentes, esto, con la finalidad, de disminuir su base gravable de impuestos, aquí se presentà que el contribuyente presentà la conducta dolosa, y el otro contribuyente que recibe el documento apócrifo sin conocimiento, de causa, derivando en una conducta culposa.

CAPITULO 1. MARCO TEÓRICO CONCEPTUAL

1. Antecedentes:

Las penas contra los defraudadores..- A partir de la Ley Penal de Defraudación Impositiva en Materia Fiscal, expedida en diciembre de 1947, el fraude al fisco constituye un delito castigado con pena corporal.

Las disposiciones de la Ley citada se incorporaron al Código Fiscal de la Federación, por reformas que se le hicieron en diciembre de 1948. El Código Fiscal de 1981, en el artículo 108, define el delito de defraudación fiscal, diciendo: "Comete el delito de defraudación fiscal quien con uso de engaños o aprovechamiento de errores, omita total o parcialmente el pago de alguna contribución u obtenga un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal." Esto es a lo que Manuel Rivera Silva llama defraudación genérica.

1.1 Creación de leyes y contribuciones

El Derecho Tributario es el conjunto de normas jurídicas, que se refieren al establecimiento de los tributos, esto es, a los impuestos, derechos y contribuciones especiales, a las relaciones jurídicas principales y accesorias que se establecen entre la Administración y los particulares, con motivo de su nacimiento, cumplimiento o incumplimiento, a los procedimientos oficiosos o contenciosos que pueden surgir y a las sanciones establecidas por su violación.

Las Fuentes del Derecho Fiscal son:

La Constitución

La Ley

El Reglamento

El Decreto

La Jurisprudencia

Tratados internacionales

La Constitución nos marca la creación de leyes, la potestad contributiva del Legislativo para imponer contribuciones y la potestad contributiva del

Ejecutivo y su potestad reglamentaria y la creación de tratados internacionales, así como la creación de medios de defensa y la jurisprudencia; también nos marca la potestad contributiva de los Estados y Municipios, así como nos marca prohibiciones de los Estados y Municipios en materia de contribución. Así también marca las obligaciones a contribuir al gasto público así como nos da garantías de proporcionalidad y equidad (Art. 31 Fracción.IV Constitucional).¹

1.1.1. De la iniciativa y formación de las leyes

La división de poderes en México:

Constitución Federal en su Artículo 49 nos marca la división de poderes se dividen en Ejecutivo, Legislativo, Judicial para la función del Estado. La Constitución en su Artículo 71 señala a las Instituciones que pueden formar leyes y decretos. A continuación se citara el siguiente Artículo Constitucional 71:

El derecho de iniciar leyes o decretos compete:

I. Al Presidente de la República; “supremo poder unipersonal depositado en una persona, cada seis años, con fundamento en los artículos constitucionales del 80 al 89 es el encargado de la Administración Pública Federal: tiene la potestad contributiva, como reglamentaria y la de dirigir la política exterior así como la celebración de tratados Internacionales con aprobación del senado 76 ,FRACCIÓN I”

II. A los Diputados y Senadores al Congreso de la Unión; “El congreso de la Unión se integra de dos cámara una de Diputados con 500, conformada con 300 Diputados por mayoría relativa y 200 electos por representación proporcional y una Cámara de Senadores conformada por 128 senadores, 4 por cada entidad federativa y 4 por el Distrito Federal, su fundamento Constitucional se encuentra en los Artículo del 50 al 79 y tendrá dos periodo de sesiones ordinaria pudiendo sesionar de manera extraordinaria cuando así se amerite, así la formación de la comisión permanente funcionará durante los recesos, dicha comisión está conformada por treinta y siete

¹ DELGADILLO GUTIÉRREZ ,Luis Humberto “Principios del DerechoTributario”, Edit. Limusa México, 1995, Pág.13.

miembros, de los cuales diecinueve serán diputados y dieciocho serán senadores”

III. A las Legislaturas de los Estados; y

IV. A los ciudadanos en un número equivalente, por lo menos, al cero punto trece por ciento de la lista nominal de electores, en los términos que señalen las leyes.

La Ley del Congreso determinará el trámite que deba darse a las iniciativas. El día de la apertura de cada periodo ordinario de sesiones el Presidente de la República podrá presentar hasta dos iniciativas para trámite preferente, o señalar con tal carácter hasta dos que hubiere presentado en periodos anteriores, cuando estén pendientes de dictamen. Cada iniciativa deberá ser discutida y votada por el Pleno de la Cámara de su origen en un plazo máximo de treinta días naturales. Si no fuere así, la iniciativa, en sus términos y sin mayor trámite, será el primer asunto que deberá ser discutido y votado en la siguiente sesión del Pleno. En caso de ser aprobado o modificado por la Cámara de su origen, el respectivo proyecto de ley o decreto pasará de inmediato a la Cámara revisora, la cual deberá discutirlo y votarlo en el mismo plazo y bajo las condiciones antes señaladas.

No podrán tener carácter preferente las iniciativas de adición o reforma a esta Constitución.²

La ley es una regla de Derecho emanada del Poder Legislativo y promulgada por el Poder Ejecutivo, que crea situaciones generales y abstractas por tiempo indefinido y que sólo puede ser modificada o suprimida por otra ley o por otra regla que tenga eficacia de ley.

El Artículo 72 Constitucional nos marca el proceso legislativo que a su letra dice:

Todo proyecto de ley o decreto, cuya resolución no sea exclusiva de alguna de las Cámaras, se discutirá sucesivamente en ambas, observándose la Ley

² DE LA GARZA, Sergio Francisco “Derecho financiero mexicano” Edit. Porrúa México 1999, Pág. 39.

del Congreso y sus reglamentos respectivos, sobre la forma, intervalos y modo de proceder en las discusiones y votaciones:

A. Aprobado un proyecto en la Cámara de su origen, pasará para su discusión a la otra. Si ésta lo aprobare, se remitirá al Ejecutivo, quien, si no tuviere observaciones que hacer, lo publicará inmediatamente.

B. Se reputará aprobado por el Poder Ejecutivo todo proyecto no devuelto con observaciones a la Cámara de su origen dentro de los treinta días naturales siguientes a su recepción; vencido este plazo el Ejecutivo dispondrá de diez días naturales para promulgar y publicar la ley o decreto. Transcurrido este segundo plazo, la ley o decreto será considerado promulgado y el Presidente de la Cámara de origen ordenará dentro de los diez días naturales siguientes su publicación en el Diario Oficial de la Federación, sin que se requiera refrendo. Los plazos a que se refiere esta fracción no se interrumpirán si el Congreso cierra o suspende sus sesiones, en cuyo caso la devolución deberá hacerse a la Comisión Permanente.

C. El proyecto de ley o decreto desechado en todo o en parte por el Ejecutivo, será devuelto, con sus observaciones, a la Cámara de su origen. Deberá ser discutido de nuevo por ésta, y si fuese confirmado por las dos terceras partes del número total de votos, pasará otra vez a la Cámara revisora. Si por esta fuese sancionado por la misma mayoría, el proyecto será ley o decreto y volverá al Ejecutivo para su promulgación.

Las votaciones de ley o decreto, serán nominales.

D. Si algún proyecto de ley o decreto, fuese desechado en su totalidad por la Cámara de revisión, volverá a la de su origen con las observaciones que aquella le hubiese hecho. Si examinado de nuevo fuese aprobado por la mayoría absoluta de los miembros presentes, volverá a la Cámara que lo desechó, la cual lo tomará otra vez en consideración, y si lo aprobare por la misma mayoría, pasará al Ejecutivo para los efectos de la fracción A; pero si lo reprobare, no podrá volver a presentarse en el mismo período de sesiones.

E. Si un proyecto de ley o decreto fuese desechado en parte, o modificado, o adicionado por la Cámara revisora, la nueva discusión de la Cámara de su origen versará únicamente sobre lo desechado o sobre las reformas o

adiciones, sin poder alterarse en manera alguna los artículos aprobados. Si las adiciones o reformas hechas por la Cámara revisora fuesen aprobadas por la mayoría absoluta de los votos presentes en la Cámara de su origen, se pasará todo el proyecto al Ejecutivo, para los efectos de la fracción A. Si las adiciones o reformas hechas por la Cámara revisora fueren reprobadas por la mayoría de votos en la Cámara de su origen, volverán a aquella para que tome en consideración las razones de ésta, y si por mayoría absoluta de votos presentes se desecharen en esta segunda revisión dichas adiciones o reformas, el proyecto, en lo que haya sido aprobado por ambas Cámaras, se pasará al Ejecutivo para los efectos de la fracción A. Si la Cámara revisora insistiere, por la mayoría absoluta de votos presentes, en dichas adiciones o reformas, todo el proyecto no volverá a presentarse sino hasta el siguiente período de sesiones, a no ser que ambas Cámaras acuerden, por la mayoría absoluta de sus miembros presentes, que se expida la ley o decreto sólo con los artículos aprobados, y que se reserven los adicionados o reformados para su examen y votación en las sesiones siguientes.³

Fundamento constitucional de la potestad contributiva del congreso:

En el Artículo 73 Constitucional se estipula la potestad contributiva facultando al Congreso en la imposición de contribuciones en sus fracciones VII y XXIX que a su letra dice:

En su fracción VII da la potestad al congreso para imponer contribuciones para cubrir el presupuesto.

Presupuesto: Es el documento que detalla el plan financiero que sirve de estimación y control sobre operaciones futuras y el gasto del Estado. El Estado requiere de recursos para poder realizar su labor administrativa, prestación de servicios y satisfactores de necesidades básicas de la población, por lo que requiere una normatividad que le requiera obtener dichos recursos económicos fiscales a través de una ley llamada de ingresos y en oposición una ley que autorice a su correcta aplicación y gasto conocida como Ley de Egresos.

³ FLORES ZAVALA, Ernesto "Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas" Porrúa México, 1984 Págs. 156-158.

Ley de Ingresos. Se compone de cuatro capítulos Ingresos y endeudamiento público, obligaciones de PEMEX, facilidades administrativas y estímulos fiscales, de la información y transparencia de la evaluación de la eficiencia recaudatoria de la fiscalización y endeudamiento.

Ley de Egresos. Establece el procedimiento para determinar y asignar las aportaciones federales, la reasignación de recursos federales a entidades federativas, la concurrencia de recursos en programas federales y estatales.

En términos de la fracción XXIX del artículo 73 de la Constitución de los Estados Unidos Mexicanos, tiene poder tributario exclusivo sobre las materias a que tal precepto se refiere y que si el legislador ordinario ha concedido autorizaciones a los Estados para que establezcan dichos tributos, les ha delegado dicho poder en forma limitada los Estados y Municipios a través del Artículo 124 Constitucional. Las facultades que no están expresamente concedidas por esta Constitución a los funcionarios federales, se entienden reservadas a los Estados, por los artículos 117, fracciones IV, V VI y VII y 118 nos marca sus prohibiciones. A continuación se cita el artículo 73 Constitucional:

El Congreso tiene facultad:

VII. Para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el Presupuesto

XXIX. Para establecer contribuciones:

1o. Sobre el comercio exterior;

2o. Sobre el aprovechamiento y explotación de los recursos naturales comprendidos en los párrafos 4º y 5º del artículo 27;

3o. Sobre instituciones de crédito y sociedades de seguros;

4o. Sobre servicios públicos concesionados o explotados directamente por la Federación; y

5o. Especiales sobre:

a) Energía eléctrica;

b) Producción y consumo de tabacos labrados;

c) Gasolina y otros productos derivados del petróleo

d) Cerillos y fósforos;

e) Aguamiel y productos de su fermentación; y

f) Explotación forestal.

g) Producción y consumo de cerveza.

Las entidades federativas participarán en el rendimiento de estas contribuciones especiales, en la proporción que la ley secundaria federal determine. Las legislaturas locales fijarán el porcentaje correspondiente a los Municipios, en sus ingresos por concepto del impuesto sobre energía eléctrica.

Fundamento constitucional de la potestad contributiva del ejecutivo federal:

En el Artículo 74 Constitucional nos marca el tratamiento del presupuesto de ingresos y de egresos que manda el presidente a la cámara de diputados y que en él no solo se crean nuevas contribuciones sino que también se derogan como la creación de la Ley IETU y la derogación del misma Ley del IETU.

En el Artículo 74 Constitucional marca las facultades exclusivas de la cámara de Diputados y en su fracción IV, el tratamiento del presupuesto mandado por el Ejecutivo.

Son facultades exclusivas de la Cámara de Diputados:

IV. Aprobar anualmente el Presupuesto de Egresos de la Federación, previo examen, discusión y, en su caso, modificación del Proyecto enviado por el Ejecutivo Federal, una vez aprobadas las contribuciones que, a su juicio, deben decretarse para cubrirlo. Asimismo, podrá autorizar en dicho Presupuesto las erogaciones plurianuales para aquellos proyectos de inversión en infraestructura que se determinen conforme a lo dispuesto en la ley reglamentaria; las erogaciones correspondientes deberán incluirse en los subsecuentes Presupuestos de Egresos.

El Ejecutivo Federal hará llegar a la Cámara la Iniciativa de Ley de Ingresos y el Proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación a más tardar el día 8 del mes de septiembre, debiendo comparecer el secretario de despacho correspondiente a dar cuenta de los mismos. La Cámara de

Diputados deberá aprobar el Presupuesto de Egresos de la Federación a más tardar el día 15 del mes de noviembre.

Cuando inicie su encargo en la fecha prevista por el artículo 83, el Ejecutivo Federal hará llegar a la Cámara la Iniciativa de Ley de Ingresos y el Proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación a más tardar el día 15 del mes de diciembre.

No podrá haber otras partidas secretas, fuera de las que se consideren necesarias, con ese carácter, en el mismo presupuesto; las que emplearán los secretarios por acuerdo escrito del Presidente de la República.

Sólo se podrá ampliar el plazo de presentación de la iniciativa de Ley de Ingresos y del Proyecto de Presupuesto de Egresos, cuando medie solicitud del Ejecutivo suficientemente justificada a juicio de la Cámara o de la Comisión Permanente, debiendo comparecer en todo caso el Secretario del Despacho correspondiente a informar de las razones que lo motiven.

Fundamento constitucional de las contribuciones:

Artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, establece que 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.

Rafael Rojina Villegas define al concepto general de obligación, como: "Un vínculo jurídico por virtud del cual una persona denominada deudor, se encuentra constreñida jurídicamente a ejecutar algo a favor de otra persona, llamado acreedor" De la definición en comento, se desprende con meridiana claridad que la obligación se encuentra integrada por los elementos que a

continuación se indican y que son necesarios para su existencia: a) sujetos (activo y pasivo), b) objeto y c) vínculo jurídico.⁴

La contribución es una obligación legal de Derecho Público para el sostenimiento de los gastos públicos de forma proporcional y equitativa. De acuerdo con el artículo. 31 Constitucional, los mexicanos están obligados a contribuir al sostenimiento de los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que señalen las leyes; esta proporcionalidad y equidad ha sido interpretada en múltiples ocasiones por la Suprema Corte de Justicia de la Nación como sinónimo de capacidad contributiva.

Se pueden apreciar en la Constitución de los Estados Unidos Mèxicanos los siguientes principios aplicables a las contribuciones:

1. Principio de legalidad.
2. Principio de igualdad.
3. Principio de generalidad
4. Principio de obligatoriedad
5. Principio de proporcionalidad y equidad

Gasto Público. Es el instrumento de política económica que consiste en las erogaciones necesarias, para cubrir las necesidades del Estado previstas en el presupuesto, se divide en dos tipos gasto corriente y gasto capital o de inversión.

1.2. Nacimiento de las obligaciones

Clasificación legal:

Partiendo de las estipulaciones del Código Fiscal de la Federación, en su artículo 2º, es atendible la clasificación y definición de las contribuciones. Es así como se clasifican en: impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos .Articulo 2 del CFF que a la letra dice:

⁴ ROJINA VILLEGAS, Rafael. Compendio de Derecho Civil. Tomo III.- Teoría General de las Obligaciones, Ed. Porrúa, Ed 19ª. México 1980, p.7.

Artículo 2o.- Las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos, las que se definen de la siguiente manera:

FRACCIÓN I:

Impuestos son las contribuciones establecidas en ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentran en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III y IV de este Artículo.

FRACCIÓN 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 benefician en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado.

FRACCIÓN III:

Contribuciones de mejoras son las establecidas en Ley a cargo de las personas físicas y morales que se benefician de manera directa por obras públicas.

FRACCIÓN 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.

Los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización a que se refiere el séptimo párrafo del Artículo 21 del Código Fiscal de la Federación son accesorios de las contribuciones y participan de la naturaleza de éstas. Siempre que en el Código Fiscal de la Federación se haga referencia únicamente a contribuciones no se entenderán incluidos los accesorios, con excepción de lo dispuesto en el Artículo 1º.

La época de pago de la obligación fiscal es el plazo o momento establecido por la ley para que, se satisfaga la obligación; por lo tanto el pago debe hacerse dentro del plazo o en el momento que para ese efecto señala la ley.

Las fuentes de las contribuciones:

Se reconocerán el capital y la renta como bienes o riqueza de donde se pagan las contribuciones. El capital como base del impuesto y la renta está constituida esencialmente por los ingresos del contribuyente, ya sea que provengan de su trabajo, de su capital o de la combinación de ambos. Se clasificaciones en:

La renta bruta. Es la que se considera sin deducción de los gastos que requiere la producción de esa renta.

La renta neta. Es la que resulta de que a la renta bruta se le deduzcan los gastos de producción de esa renta.

La renta libre. Es la que queda al contribuyente después de deducir, no sólo los gastos de producción de la renta, sino también las cargas de todas clases que puedan recaer sobre ella.

La renta legal. es la que resulta de deducir de los ingresos totales sólo aquellos que la ley autoriza.⁵

La obligación es exigible conforme lo marca el Artículo 6 del Código Fiscal de la Federación:

Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran.

Dichas contribuciones se determinarán conforme a las disposiciones vigentes en el momento de su causación, pero les serán aplicables las normas sobre procedimiento que se expidan con posterioridad.

Corresponde a los contribuyentes la determinación de las contribuciones a su cargo, salvo disposición expresa en contrario. Si las autoridades fiscales deben hacer la determinación, los contribuyentes les proporcionarán la información necesaria dentro de los 15 días siguientes a la fecha de su causación.

Las contribuciones se pagan en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas. A falta de disposición expresa el pago deberá hacerse mediante declaración que se presentará ante las oficinas autorizadas, dentro del plazo que a continuación se indica:

I. Si la contribución se calcula por períodos establecidos en Ley y en los casos de retención o de recaudación de contribuciones, los contribuyentes, retenedores o las personas a quienes las leyes impongan la obligación de recaudarlas, las enterarán a más tardar el día 17 del mes de calendario inmediato posterior al de terminación del período de la retención o de la recaudación, respectivamente.

II. En cualquier otro caso, dentro de los 5 días siguientes al momento de la causación.

En el caso de contribuciones que se deben pagar mediante retención, aun cuando quien deba efectuarla no retenga o no haga pago de la

⁵ CARRASCO IRIARTE, Hugo, "Derecho Fiscal 1", Edición: 5ª, Edit. UIRE, México, 2005, Pág. 108, 109.

contraprestación relativa, el retenedor estará obligado a enterar una cantidad equivalente a la que debió haber retenido.

Cuando los retenedores deban hacer un pago en bienes, solamente harán la entrega del bien de que se trate si quien debe recibirlo proven los fondos necesarios para efectuar la retención en moneda nacional. Quien haga pago de créditos fiscales deberá obtener de la oficina recaudadora, la forma oficial, el recibo oficial o la forma valorada, expedidos y controlados exclusivamente por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o la documentación que en las disposiciones respectivas se establezca en la que conste la impresión original de la máquina registradora. Tratándose de los pagos efectuados en las oficinas de las instituciones de crédito, se deberá obtener la impresión de la máquina registradora, el sello, la constancia o el acuse de recibo electrónico con sello digital.

Cuando las disposiciones fiscales establezcan opciones a los contribuyentes para el cumplimiento de sus obligaciones fiscales o para determinar las contribuciones a su cargo, la elegida por el contribuyente no podrá variarla respecto al mismo ejercicio.⁶

Los requisitos de las contribuciones son sujeto, objeto, base y tasa o tarifa con forme lo marca el Artículo 5 de CFF.

Las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta. Se considera que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa.

Las otras disposiciones fiscales se interpretarán aplicando cualquier método de interpretación jurídica. A falta de norma fiscal expresa, se aplicarán supletoriamente las disposiciones del derecho federal común cuando su aplicación no sea contraria a la naturaleza propia del derecho fiscal.

⁶ SANCHEZ GÓMEZ, Narciso. "Derecho Fiscal Mexicano2," Edit. Limusa México, 1999 Págs. 91-95.

Novena Época

Instancia: Pleno

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: XXIII, Mayo de 2006

Tesis: P. XLII/2006

Página: 15

LEGALIDAD TRIBUTARIA. EL PRINCIPIO DE RESERVA DE LEY ES DE CARÁCTER RELATIVO Y SÓLO ES APLICABLE TRATÁNDOSE DE LOS ELEMENTOS QUE DEFINEN A LA CUANTÍA DE LA CONTRIBUCIÓN. El Tribunal en Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que en materia de legalidad tributaria la reserva de ley es de carácter relativo, toda vez que dicha materia no debe ser regulada en su totalidad por una ley formal y materialmente legislativa, sino que es suficiente que los elementos esenciales de la contribución se describan en ella, para que puedan ser desarrollados en otros ordenamientos de menor jerarquía, ya que la presencia del acto normativo primario marca un límite de contenido para las normas secundarias posteriores, las cuales nunca podrán contravenir la norma primaria, además de que tal remisión debe constituir un complemento de la regulación legal que sea indispensable por motivos técnicos o para el debido cumplimiento de la finalidad recaudatoria. En congruencia con tal criterio, se concluye que el principio tributario de reserva de ley es de carácter relativo y aplica únicamente tratándose de los elementos cuantitativos del tributo, como son la tasa o la base, porque en muchas ocasiones, para cifrar el hecho imponible es indispensable realizar operaciones o acudir a aspectos técnicos, lo que no sucede en relación con los elementos cualitativos de las contribuciones, como son los sujetos y el objeto, los cuales no pueden ser desarrollados en un reglamento, sino que deben preverse exclusivamente en una ley.

ELEMENTOS MINIMOS QUE ESTABLECE LA LEY PARA LAS CONTRIBUCIONES.⁷

- Sujeto
- Objeto
- Tasa o Tarifa
- Época de Pago
- Supletoriedad

SI FALTA ALGUNO DE ESTOS ELEMENTOS, ESENCIALES, EL CONTRIBUYENTE NO ESTA OBLIGADO A PAGAR LA CONTRIBUCIONES DE QUE SE TRATE
ART. 5 CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION

1.3. Extinción de la obligación tributaria

La extinción de la obligación fiscal es la terminación de la relación jurídica entre los sujetos al dejar de existir el vínculo jurídico de la realización que daba cohesión a dicha relación.

Las formas en que se extingue la obligación fiscal son las siguientes:

- a) Pago o cumplimiento de la obligación, las exenciones
- b) Compensación.
- c) Prescripción.
- d) Nulidad.
- e) Revocación

En el derecho privado existen además la remisión, la condición resolutoria, la novación y la confusión.

1.3.1. Pago o cumplimiento de la obligación:

Desde el punto de vista del Derecho Civil, el autor Pina Vara define al pago como " entregar por el deudor al acreedor la cantidad de dinero que le deben". Por lo tanto, la realización del pago extingue la obligación puesto

⁷ JIMÉNEZ GONZÁLEZ, Antonio, "Lecciones de Derecho Tributario" Edición 9ª Thomson ,México, 2004 ,Págs. 60.

que se satisface la facultad del acreedor feneciendo por ende el vínculo jurídico que había surgido.

Pago liso y llano el primero consiste en que el contribuyente entera al fisco de lo adeuda conforme a la ley; el segundo consiste en entera al fisco de una cantidad mayor de la debida, incluso, una cantidad que totalmente no adeuda.

Pago en garantía. Es el que realiza el particular: sin que exista obligación fiscal, para asegurar e cumplimiento de la misma en caso de llegar a coincidir en el futuro con la hipótesis prevista en la ley.

Pago bajo protesta. Es el que realiza el particular sin estar de acuerdo con el crédito fiscal que se le exige, y que se propone impugnar a través de los medios de defensa legalmente establecidos, por considerar que no debe total o parcialmente dicho crédito.

Pago provisional. Es el que deriva de una autodeterminación sujeta a verificación por parte del fisco; es decir, en este caso, el contribuyente durante su ejercicio fiscal realiza enteros al fisco, conforme a reglas de estimación previstas en la ley, y al final del ejercicio presentará su declaración anual en la cual se reflejará su situación real durante el ejercicio correspondiente.

Pago definitivo. El contribuyente presenta su declaración definitiva para el pago del Tributo indicando cuál es su situación con motivo de su adecuación a la hipótesis normativa y señala cuál es la cuantía de su adeudo y el fisco la acepta tal y como se le presenta, aceptando, en principio, que el pago es correcto.

Pago de anticipas. Es el que se efectúa en el momento de percibirse un ingreso gravado ya cuenta de lo que ya le corresponde al fisco; es decir, es el caso de los contribuyentes que por percibir ingresos fijos durante el ejercicio fiscal, pueden saber con precisión cuánto les corresponderá pagar al fisco y a cuenta de ello, en cada momento de recibir su ingreso hacen un entero anticipado que se tomará en cuenta al final del ejercicio en el momento de presentarla declaración anual.

Pago extemporáneo. Es el que se efectúa fuera del plazo legal y puede asumir dos formas: espontáneo o a requerimiento. Es espontáneo cuando se

realiza sin que haya mediado gestión de cobro de parte del fisco; es a requerimiento cuando media gestión de cobro de parte del fisco.

La dación en pago es una forma de extinguir las obligaciones, y se presenta cuando el deudor con el consentimiento del acreedor, le entrega a este una cosa distinta de la debida, quien la acepta con todos los efectos legales del pago.

Las exenciones

Se trata de todos aquellos supuestos previstos por la norma fiscal que quedan liberados de la obligación contributiva por razones sociales, económicas y políticas, sobre todo tienden a proteger a las personas de bajos ingresos en dinero o en especie, o que carecen de ellos.

La condonación

La condonación, que consiste en la facultad que la ley concede a la autoridad hacendaria para declarar extinguido un crédito fiscal y, en su caso las obligaciones fiscales formales con él relacionadas. 1 del Código Fiscal de la Federación, que en su parte conducente establece que el Ejecutivo Federal, mediante resoluciones de carácter general, podrá condonar, total o parcialmente, el pago de contribuciones y sus accesorios, cuando se haya afectado o trate de impedir que se afecte la situación de algún lugar o región del país, una rama de actividad, así como en casos de catástrofes sufridas por fenómenos meteorológicos, plagas o epidemias.

1.3.2. Compensación

Es una forma de extinción de las obligaciones fiscales cuando éstas tiene la característica de ser recíprocas entre el fisco y los contribuyentes, es decir, es un simple intercambio de derechos y obligaciones.

1.3.3. La Prescripción

Se configura la extinción de la obligación fiscal a causa de la prescripción por el mero transcurso del tiempo. Este concepto que extingue la obligación

fiscal, lo podemos encontrar en el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación

La caducidad

La caducidad consiste en la extinción de las facultades de la autoridad hacendaria para determinar la existencia de obligaciones fiscales, liquidarlas, exigir su pago, o bien para verificar el cumplimiento o incumplimiento de las disposiciones fiscales y sancionar las infracciones cometidas.

La cancelación

La cancelación de una obligación fiscal consiste en el castigo de un crédito por insolvencia del deudor o incosteabilidad en el cobro, es decir, consiste en dar de baja una cuenta por ser incobrable o incosteable su cobro.

1.3.4. La Nulidad

La nulidad tiene como origen la interposición de los medios de defensa en materia fiscal y se decreta cuando existe un vicio, ya sea de fondo o de forma, que afecta la legalidad de la obligación fiscal determinada a cargo del contribuyente esta solo extingue el acto administrativo ya que la autoridad tiene un plazo de 5 años a 10 años si no hay contabilidad para ejercer de nuevo sus facultades.

1.3.5. La Revocación

Al igual que la nulidad, que tiene su origen en la promoción de medios de defensa, la revocación extingue las obligaciones fiscales determinadas por la Autoridad fiscal esta solo extingue el acto administrativo ya que la autoridad tiene un plazo de 5 años a 10 años si no hay contabilidad para ejercer de nuevo sus facultades.⁸

⁸ DELGADILLO GUTIÉRREZ, Luis Humberto "Principios del Derecho Tributario" Edit. Limusa México, 1995 Pág.16

1.4. Defraudación fiscal

Por consiguiente, el contribuyente o sujeto de la obligación fiscal, al mostrar una conducta contraria, escurridiza y no cumplir intencionalmente con las obligaciones que en materia fiscal le corresponden, se observaría una evasión en el pago de las contribuciones.

Se entiende que existe defraudación fiscal cuando una persona infringiendo la ley, deja de pagar todo o una parte de un impuesto al que está obligada. Derivado de lo anterior, al incumplir de manera intencional con el pago de las contribuciones que le corresponden como contribuyente y ciudadano, estará cometiendo un delito. Este incumplimiento causa un deterioro económico en las Finanzas Públicas y el contribuyente obtiene un beneficio que no le correspondería, razón por la cual incurre en el delito de defraudación fiscal. El delito de defraudación fiscal se encuentra establecido en el Código Fiscal de la Federación (CFF), artículo 108, primer párrafo: “Comete el delito de defraudación fiscal quien con uso de engaños o aprovechamiento de errores, omita ya sea total o parcialmente el pago de alguna contribución u obtenga un beneficio con perjuicio del Fisco Federal”.

En el citado artículo, 4º párrafo, fracciones I, II y III, se establecen las sanciones por el delito de defraudación fiscal; dependiendo del monto defraudado, se castigará al evasor fiscal con prisión por un período de tres meses a dos años, cuando el monto de lo defraudado no exceda \$1,369,930.00.; con prisión de dos a cinco años cuando el monto de lo defraudado exceda \$1,369,930.00, pero no de \$2,054,890.00 y con prisión tres y hasta nueve años de prisión cuando el monto de lo defraudado fuera mayor de \$\$2,054,890.00. Cuando no se pueda determinar la cuantía de lo que se defraudó, la pena será de tres meses a seis años de prisión. Si el monto de lo defraudado es restituido de manera inmediata en una sola exhibición, la pena aplicable podrá atenuarse hasta en un cincuenta por ciento.

En el párrafo VIII de este mismo artículo, se señalan las distintas causas por las que se origina y es calificado el delito de defraudación fiscal. Con la intención de destacar sólo las relacionadas con comprobantes fiscales, se citan las siguientes:

a) Usar documentos falsos

b) Omitir reiteradamente la expedición de comprobantes por las actividades que se realicen, siempre que las disposiciones fiscales establezcan la obligación de expedirlos. Se entiende que existe una conducta reiterada cuando durante un período de cinco años el contribuyente haya sido sancionado por esa conducta la segunda o posteriores veces.

c) Manifestar datos falsos para obtener de la autoridad fiscal la devolución de contribuciones que no le correspondan.

Presentar en las declaraciones deducciones falsas.

El artículo 109, fracción I del Código Fiscal de la Federación establece que será sancionado con las mismas penas de delito de defraudación fiscal quien:

Consigne en las declaraciones que presente para los efectos fiscales, deducciones falsas o ingresos acumulables menores a los realmente obtenidos o determinados conforme a las leyes. En la misma forma será sancionada aquella persona física que perciba dividendos, honorarios o en general preste un servicio personal independiente o esté dedicada a actividades empresariales, cuando realice en un ejercicio fiscal erogaciones superiores a los ingresos declarados en el propio ejercicio y no compruebe a la autoridad fiscal el origen de la discrepancia en los plazos y conforme al procedimiento establecido en la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

La conducta evasiva de los contribuyentes al no expedir comprobantes por las operaciones propias de sus actividades, manifestar o usar datos falsos, así como usar comprobantes apócrifos, es castigada por las autoridades.

Para las causas señaladas anteriormente, en algunas es evidente el uso de los comprobantes fiscales falsos; en otras, va implícita la manipulación de la base gravable a capricho del contribuyente. El término *apócrifo*, es decir falso, fingido, supuesto, no auténtico, se aplica a los comprobantes fiscales que son utilizados por los contribuyentes principalmente para disminuir la base gravable y el impuesto correspondiente, o para simular la existencia de transacciones no realizadas. Podrían suponerse diversas situaciones para un comprobante apócrifo, a manera de ejemplo tenemos:

1. Comprobantes con datos fiscales verídicos, impresos por establecimientos no autorizados por las autoridades fiscales.
2. Comprobantes con datos fiscales verídicos, de contribuyentes que se han manifestado no activos o con suspensión de actividades.
3. Comprobantes con datos fiscales verídicos, con información parcial o totalmente falsa acerca de la transacción realizada.
4. Comprobantes con datos fiscales inexistentes.

La elaboración y el tráfico de los comprobantes fiscales –facturas, recibos, etcétera. Usado en esos casos, depende de toda una cadena de corrupción, que abarca desde quien reproduce de manera no lícita dichos comprobantes hasta quien los adquiere.⁹

1.5. Descripción de un comprobante apócrifo

Una factura apócrifa es, en primera instancia, un documento falso, es decir, una factura en la que de manera intencional se ha puesto información incorrecta. Esta información incorrecta podría referirse a: *a)* la naturaleza de la transacción que ocurrió; *b)* el monto de lo facturado; *c)* los detalles de la

⁹ ALBIÑANA GARCÍA Q., César, *Evasión Legal Impositiva*, en RTFF, 5° Número Extraordinario, México, 1971, pp. 21-57.

compañía o el agente emisor, y d) los detalles del consumidor o receptor. En algunos casos se establece una distinción entre factura ficticia, para referirse al caso en que la transacción no ocurrió, y factura falsa, para referirse al caso en que, si bien se produjo la transacción, los detalles contenidos en el documento factura están alterados intencionalmente.

Para propósitos de este documento, ambos casos se referirán como *facturas apócrifas*

facturas apócrifas. Entre las más comunes destacan:

- Reducción del impuesto al ingreso mediante el incremento de los gastos deducibles;
- Reembolso del impuesto
- Disminución del monto del impuesto a pagar mediante el aumento artificial de los gastos
- uso de insumos a acreditar;
- Alteración de la tasa de IVA aplicable;
- Pago de salarios que no están sujetos al impuesto a la nómina y/o contribuciones a la seguridad social;
- Pago a trabajadores (ilegales) que no se registran en la nómina oficial
- Pago de dividendos ocultos a los gerentes u otras personas involucradas;
- Financiamiento de actividades criminales o de corrupción, y ocultamiento del origen ilegal de ciertos productos.

Como se deduce de la lista precedente, las facturas apócrifas no necesariamente están asociadas a la motivación de evadir el pago de tributos. También, es posible que no toda la evasión de impuestos esté sustentada en la emisión de este tipo de facturas. Por ello, detectar la evasión fiscal por prácticas de facturación es un problema sumamente complejo. Lo anterior permite explicar la escasez de estudios que estimen la magnitud de la evasión fiscal originada en prácticas de facturación: la información pública disponible es muy poca, o incluso inexistente; además, la evasión por este concepto se entremezcla con otros tipos de evasión

originados en prácticas contables y no necesariamente sustentadas en el uso de facturas apócrifas. Para una tipología de evasión y defraudación fiscal.

La práctica de facturación apócrifa para evadir impuestos puede ocurrir por emisión o producción de facturas falsas, o mediante las empresas “fachada”.

Es común que estas empresas vendan servicios, fundamentalmente intangibles, y que tengan una corta existencia, de entre uno y dos años; al cabo de este período cambian de “fachada”, lo que dificulta que las autoridades tributarias las detecten. En algunos casos, esta práctica es difícil de demostrar, ya que puede suceder que la ocurrencia del fraude no se deba a una actuación de mala fe de alguna de las partes involucradas.¹⁰

1.6. Esquema de facturación

El concepto *esquemas de facturación* se refiere a los distintos medios permitidos y autorizados por las autoridades hacendarias, mediante los cuales los contribuyentes pueden llevar a cabo la emisión de sus comprobantes fiscales

Por lo tanto, un comprobante fiscal es un documento que ampara la enajenación de los bienes o servicios que realiza una persona física o moral, como resultado de las transacciones propias de su actividad, y es obligado entregarlo como constancia de la operación celebrada.

Este documento o comprobante debe incorporar los requisitos establecidos por la legislación correspondiente para que surta los efectos de acumulación de ingresos para quien lo emite y de deducción autorizada para quien lo solicita y recibe

La obligación de emitir comprobantes fiscales por las actividades realizadas por el contribuyente para efectos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta,

¹⁰ González-Salas Campos, Raúl. "LOS DELITOS FISCALES". Ed.Pereznieto, México 1995

para personas morales se establece en la Ley Del Impuesto Sobre la Renta, Actividades empresariales y profesionales, Arrendamiento y en general por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles. Ahora bien, respecto de la solicitud y recepción del comprobante correspondiente, la obligación está señalada en el artículo 29 del Código Fiscal de la Federación , que establece que los comprobantes deben reunir los requisitos señalados en el artículo 29 del Código Fiscal de la Federación.

Pese a ello, bajo este esquema los contribuyentes se animan a realizar operaciones simuladas o falsas con comprobantes fiscales apócrifos, por lo que las autoridades fiscales han reforzado la vigilancia mediante la obligatoriedad de conservar la documentación física por un plazo de al menos cinco años y presentar declaraciones informativas.

Sus modalidades de detección los hace la Autoridad a través de las declaraciones informativa (DIOT) y los comprobantes CFDI y a través de los bancos. Una vez que la Autoridad detecta la discrepancia fiscal ejerce sus facultades de comprobación que son revisión de gabinete así llamada en la práctica, visita domiciliaria misma que se explicara en el capítulo dos y tres y revisión por dictamen por contador público registrado en que este prestara sus servicios de forma independiente y rendirá su declaración a través del programa SIPRED(Sistema de Presentación del Dictamen) y la Autoridad al obtener o allegarse de aviso de fraudes ejercerá sus otras dos facultades como la visita domiciliaria o la revisión de gabinete a continuación se explicaran los métodos de detección:

- a) En declaraciones Informativas (declaración con operaciones con terceros) DIOT
- b) Comprobantes CFDI (comprobante fiscal a través de Internet)
- c) Información a través de los Bancos

1.7. Declaraciones informativas

DECLARACIÓN INFORMATIVA DE OPERACIONES CON TERCEROS DIOT

La *declaración informativa de operaciones con terceros* es una obligación fiscal prevista en la Ley del Impuesto al Valor Agregado (IVA), que consiste en proporcionar mensualmente al Servicio de Administración Tributaria (SAT), información sobre las operaciones con sus proveedores.

Deben presentarla todos los contribuyentes personas físicas y morales que sean sujetos del IVA.

La información se presenta mediante el formato electrónico A-29 *Declaración informativa de operaciones con terceros (DIOT) declaración con operaciones con terceros*.

Las personas físicas y morales presentarán la DIOT, durante el mes inmediato posterior al que corresponda dicha información.¹¹

1.8. Comprobantes CFDI

REQUISITOS DEL COMPROBANTE FISCAL DIGITAL (CFDI)

El comprobante fiscal a través de Internet CFDI es igual a Factura Electrónica anteriormente fueron utilizadas las facturas de papel que se mandaban hacer en las imprentas autorizadas con la cédula de identificación fiscal.

CFDI son las siglas de Comprobante Fiscal Digital a través de Internet. Actualmente la Factura Electrónica CFDI la reglamenta el Código Fiscal de la Federación, así como la regla para la emisión de comprobantes fiscales.

¹¹ <http://www.sat.gob.mx/Paginas/Inicio.aspx>

Muchas empresas iniciaron con la facturación electrónica a partir del año 2010, aunque ya se podía utilizarla mucho antes. Para iniciar, el contribuyente debe presentarse en el SAT y tramitar su FIEL (firma electrónica) en las oficinas del Servicio de Administración Tributaria. Ahí le toman sus datos generales (nombre, dirección, documentación, etc.), huellas digitales, email y con esos datos se generan un RFC (Registro Federal de Contribuyentes) y le entregan varios archivos electrónicos los cuales sirven para su generación del comprobante a través de la página del SAT <http://www.sat.gob.mx/Paginas/Inicio.aspx> o a través de proveedor autorizado. La diferencia es que las facturas CFDI se sellan con un PAC (Proveedor Autorizado de Certificación por el SAT) toma los datos que contribuyente que captura en su factura (RFC del Emisor y del Receptor, productos y servicios facturados, Impuestos retenidos y trasladados, subtotal, total, pedimentos aduanales, series, lotes, etc.) validando su factura con su FIEL y con los archivos generados por el SAT (archivo .key de la FIEL con el .CER por ejemplo) y sus contraseñas.

En la página del Servicio de Administración Tributaria o del proveedor genera un archivo xml, lo envía al PAC vía Internet, el PAC solicita al SAT un folio fiscal de su factura. También genera un archivo .pdf para que se envíe junto con el .xml al cliente o al contribuyente siendo este su factura de ingresos o de egresos según sea el caso. Ese archivo xml del CFDI también puede ser validado en la
:página:<https://verificacfdi.facturaelectronica.sat.gob.mx/> .

Ahí captura el RFC del emisor y del receptor y el folio, así que el SAT ya tiene su factura electrónica almacenada, y su cliente puede validarla en cualquier momento. Con el fin de facilitar las obligaciones tributarias de los contribuyentes y aumentar la eficiencia recaudatoria de las autoridades fiscales, el SAT ha sido líder internacional en la adopción de esquemas tecnológicos y regulatorios que garantizan la seguridad de todos los usuarios. Hoy la Factura Electrónica en México es un modelo de clase mundial, que a través de los PAC hace posible la:

Emisión y recepción de comprobantes que cumplen con la normatividad fiscal, la validación de la autenticidad del emisor, la garantía de que el XML se expide conforme a la regla, la eliminación de riesgo de pérdidas de información, y el máximo nivel de seguridad en custodia de documentos, entre otras funciones.

1.8.1. Obligaciones

El Comprobante Fiscal Digital CFDI es la regla para emitir comprobantes fiscales desde el 01 de enero de 2011 con fundamento en el Artículo 29 del Código Fiscal de la Federación

No obstante, para permitir una adopción eficiente de la Factura Electrónica por parte de todos los usuarios, el SAT ha otorgado facilidades para algunos grupos de contribuyentes durante los años anteriores. La obligación de expedir el Comprobante Fiscal Digital por nómina entró en vigor el 1º de enero de 2014, sin embargo, mediante reglas de carácter general se otorgó a los contribuyentes que realizan los citados pagos, una prórroga en algunos casos y en otros un diferimiento de la citada obligación. El contribuyente podrá emitir el CFDI nómina a través de la aplicación gratuita proporcionada por el SAT o por proveedor autorizado.

Cuando las leyes fiscales establezcan la obligación de expedir comprobantes fiscales por los actos o actividades que realicen o por los ingresos que se perciban, los contribuyentes deberán emitirlos mediante documentos digitales a través de la página de internet del servicio de administración tributaria. Las personas que adquieran bienes, disfruten de su uso o goce temporal o reciban servicios deberán solicitar el comprobante fiscal digital respectivo. Deberán cumplir con las obligaciones siguientes:

I. Contar con un certificado de firma electrónica avanzada vigente.

II. Tramitar ante el servicio de administración tributaria el certificado para el uso de los sellos digitales. Los contribuyentes podrán optar por el uso de uno o más certificados de sellos digitales que se utilizaran exclusivamente para

la expedición de los comprobantes fiscales mediante documentos digitales. El sello digital permitirá acreditar la autenticidad de los comprobantes fiscales digitales que expidan las personas físicas y morales, el cual queda sujeto a la regulación aplicable al uso de la firma electrónica avanzada.

Los contribuyentes podrán tramitar la obtención de un certificado de sello digital para ser utilizado por todos sus establecimientos o locales, o bien, tramitar la obtención de un certificado de sello digital por cada uno de sus establecimientos. El servicio de administración tributaria establecerá mediante reglas de carácter general los requisitos de control e identificación a que se sujetara el uso del sello digital de los contribuyentes. La tramitación de un certificado de sello digital solo podrá efectuarse mediante formato electrónico que cuente con la firma electrónica avanzada de la persona solicitante.

III. Cumplir los requisitos establecidos en el artículo 29-a.

IV. Remitir al Servicio de Administración Tributaria, antes de su expedición, el comprobante fiscal digital respectivo a través de los mecanismos digitales que para tal efecto determine dicho órgano desconcentrado mediante reglas de carácter general, con el objeto de que este proceda a:

A) Validar el cumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 29 Código Fiscal de la Federación .

B) Asignar el folio del comprobante fiscal digital.

C) Incorporar el sello digital del servicio de administración tributaria. El servicio de administración tributaria podrá autorizar a proveedores de certificación de comprobantes fiscales digitales para que efectúen la validación, asignación de folio e incorporación del sello.

Los proveedores de certificación de comprobantes fiscales digitales deberán estar previamente autorizados por el servicio de administración tributaria y cumplir con los requisitos que al efecto establezca dicho órgano desconcentrado mediante reglas de carácter general. El servicio de

administración tributaria podrá revocar las autorizaciones emitidas a los proveedores, cuando incumplan con alguna de las obligaciones establecidas en este artículo o en las reglas de carácter general que les sean aplicables. El servicio de administración tributaria podrá proporcionar la información necesaria a los proveedores autorizados de certificación de comprobantes fiscales digitales.

V. Entregar o enviar a sus clientes el comprobante fiscal digital a mas tardar dentro de los tres días siguientes a aquel en que se realice la operación y, en su caso, proporcionarles una representación impresa del comprobante fiscal digital cuando les sea solicitado. El Servicio de Administración Tributaria determinará, mediante reglas de carácter general, las especificaciones que deberá reunir la representación impresa de los comprobantes fiscales digitales.

VI. Cumplir con las especificaciones que en materia de informática determine el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general.

Los contribuyentes que deduzcan o acrediten fiscalmente con base en los comprobantes fiscales digitales, incluso cuando estos consten en representación impresa, podrán comprobar su autenticidad consultando en la página de internet del Servicio de Administración Tributaria si el número de folio que ampara el comprobante fiscal digital fue autorizado al emisor y si al momento de la emisión del comprobante fiscal digital el certificado que ampare el sello digital se encontraba vigente y registrado en dicho órgano desconcentrado. El Servicio de Administración Tributaria, mediante reglas de carácter general, podrá establecer facilidades administrativas para que los contribuyentes emitan sus comprobantes fiscales digitales por medios propios o a través de proveedores de servicios.¹²

1.9. Información a través de los Bancos

El tercer esquema de comprobación fiscal vigente en 2009, es el estado de cuenta bancario original. El contribuyente podrá optar por este medio de

¹² <http://www.sat.gob.mx/Paginas/Inicio.aspx>

comprobación para las transacciones de adquisiciones de bienes, el uso o goce temporal de bienes o de la prestación de servicios pagados mediante la expedición de cheque nominativo para abono en cuenta del beneficiario, mediante traspasos de cuenta en instituciones de crédito o casas de bolsa, tarjetas de crédito, débito o monedero electrónico (artículo. 29 Código Fiscal de la Federación) siempre que cumpla con lo siguiente

I. Consigne en el cheque la clave del Registro Federal de Contribuyentes de la persona a favor de quien se libere el cheque. Salvo prueba en contrario, se presume que se cumplió con este requisito cuando en el estado de cuenta que al efecto expida la institución de crédito o casa de bolsa se señale la clave del beneficiario del cheque.

II. Cuente con el documento expedido que contenga la clave del Registro Federal de Contribuyentes del enajenante, el prestador del servicio o el otorgante del uso o goce temporal de los bienes; el bien o servicio de que se trate; el precio o contraprestación; la fecha de emisión y, en forma expresa y por separado, los impuestos que se trasladan desglosados por tasa aplicable.

III. Registre en su contabilidad, de conformidad con lo establecido en el Reglamento del Código Fiscal de la Federación , la operación que ampare el cheque librado o el traspaso de cuenta.

IV. Vincule la operación registrada en el estado de cuenta directamente con el documento comprobatorio de la adquisición del bien, con el uso o goce, o con la prestación del servicio de que se trate y con la operación registrada en la contabilidad, en los términos del Reglamento Código Fiscal de la Federación .

V. Conserve el original del estado de cuenta respectivo, durante el plazo que establece el artículo 30 del Código Fiscal de la Federación , que es de cinco años contados a partir de la fecha de presentación de las declaraciones relacionadas con dichas transacciones.

También deberán permitir a los visitadores, en el ejercicio de sus facultades de comprobación, consultar a través de medios electrónicos la información relativa a los estados de cuenta de que se trate, directamente con el emisor del estado de cuenta.¹³

1.10. Delito de defraudación fiscal tratamiento

Defraudación Fiscal y Evasión Fiscal.

Definimos a la Defraudación fiscal como lo establece el Código Fiscal de la Federación en su artículo 108, el cual dice :

"Comete el delito de defraudación fiscal quien con uso de engaños o aprovechamiento de errores, omite total o parcialmente el pago de alguna contribución u obtenga un beneficio indebido con perjuicio del Fisco Federal."

La Elusión, esta se presenta cuando el contribuyente evita el pago de las contribuciones que le corresponden,, aprovechando las lagunas o errores de la ley.

En cambio la Evasión Fiscal se entiende como los actos que prepara una persona mediante el uso de engaños antes de que se realice el hecho generador y con esto obtenga un beneficio indebido con perjuicio del Fisco Federal

Factores que intervienen en ambas figuras.

- Se puede observar que el factor principal para que se presente dichas figuras es la falta de cultura social para el cumplimiento de sus obligaciones Fiscales.
- El perjuicio económico que sufre el contribuyente cumplido por asumir el monto de las cargas fiscales.

DELITOS ESPECIALES: Conjunto de Normas Jurídicas relativas a los delitos, penas y medidas de seguridad, tipificados en leyes o tratados internacionales de naturaleza distinta a la Penal. El fundamento legal se

¹³ González-Salas Campos, Raúl. "LOS DELITOS FISCALES". Ed.Pereznieto, México 1995 Pag. 30

encuentra en el Artículo 6 del Código Penal Federal, que a la letra se traduce: “Cuando se cometa un delito no previsto en este Código pero si en una ley especial o en un tratado internacional de observancia obligatoria en México, se aplicaran estos tomando en cuenta las disposiciones del libro primero del presente Código, y en su caso las conducentes del libro segundo primero del presente Código, y en su caso las conducentes del libro segundo”

- La impunidad. Derecho Penal Fiscal.

Los delitos contenidos en el Código Fiscal de la Federación son aquellos que se establecen por haber incumplido con un precepto previsto en el propio código, es decir, son faltas en materia fiscal, entonces aquí surge el cuestionamiento de si las normas punitivas contenidas en dicho código son parte del Derecho Penal o del Derecho Penal Administrativo.

El artículo 92, fracción I, del Código Fiscal de la Federación establece:

"Para proceder penalmente por los delitos fiscales que son previstos en este Capítulo, será necesario que previamente la Secretaría de Hacienda y Crédito Público:

I.- Formule querrela tratándose de los previstos en los artículos 105, 108, 109, 110, 111, 112 y 114, independientemente del estado en que se encuentre el procedimiento.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, es quien deberá formular y presentar querrela para que se pueda proceder penalmente por el delito de defraudación fiscal

El hecho delictivo en el delito de defraudación fiscal. Primero habrá que distinguir entre el hecho y la conducta del delito.

El hecho es aquél suceso que tiene como resultado un daño material, y la conducta del delito es la acción de peligro en que se coloca al bien jurídico.

En el delito de defraudación fiscal, para que se presente el elemento del hecho se necesita que el sujeto activo realice las maquinaciones o percatándose del error del Fisco, se aproveche de ello y se exterioriza esto

cuando se pone en práctica esa conducta, la cual tiene como resultado un beneficio ilícito con perjuicio del Fisco Federal.

Para que se conforme el hecho delictivo se deben presentar en sí tres características, las cuales son: la conducta, el resultado y el nexo causal circunstancias agravantes:

Serán agravantes del delito de defraudación fiscal: Usar documentos falsos; omitir expedir reiteradamente comprobantes por las actividades que se realicen, siempre que las disposiciones fiscales establezcan la obligación de expedirlos; manifestar datos no llevar los sistemas o registros contables que se esté obligado conforme a las disposiciones fiscales o asentar datos falsos en dichos sistemas o registros; y omitir contribuciones retenidas o recaudadas. Los documentos falsos son aquellos documentos apócrifos que utiliza el contribuyente para realizar la conducta delictiva. Cuando se habla de omitir reiteradamente la expedición de comprobantes, es necesario que la omisión se suceda en forma continúa y se considere al menos en un solo ejercicio. Esta forma de calificación del delito se encuentra comprendida en el artículo 108 cuarto párrafo del Código Fiscal Federal.

Elementos Subjetivos. Se refieren al motivo y al fin de la conducta descrita. Son parte de la acción, pues están encuadrados en la descripción legal y son:

A) Dolo. El dolo es aquel que se produce por medio de la voluntad del sujeto activo, quien decide violar la ley y después realiza la conducta, lo que origina un resultado objetivo, que se puede apreciar.

En el delito de defraudación fiscal el sujeto manifiesta ese elemento subjetivo a través de su decisión o su voluntad de producir un engaño o aprovecharse del error en que se encuentra el fisco federal. En este delito no cabe el dolo eventual, es decir, la aceptación de un posible resultado.

B) Culpa cuando el sujeto activo del delito obra sin cuidado, siendo previsible o previendo pero confiando en que el resultado lesivo no se produzca. Esta conducta se puede dar en los documentos apócrifos, cuando una persona sujeto activo del delito, puede no estar enterado de que el proveedor del documento apócrifo no se encuentra dado de alta en el Registro Federal de Contribuyentes o si aún estándolo se encuentra en suspensión de actividades por lo tanto, no cumple con lo establecido en el deducciones de la Ley Del Impuesto Sobre la Renta .

Elemento normativo. En el delito de defraudación fiscal los elementos normativos se determinan hacia la protección de bienes jurídicos y lesiones que pueden sufrir dichos bienes.

El delito de defraudación fiscal se considera como un tipo anormal, ya que en su comisión influyen características objetivas, subjetivas y normativas, mientras que en el tipo normal únicamente se muestran características objetivas o materiales.

La ausencia de la tipicidad o atipicidad. Esto es la falta de previsión en ley de una conducta o hecho Se da cuando el hecho delictivo cometido por una persona no encuadra exactamente en el tipo. Cuando no hay la conducta voluntaria, no se produjo el resultado, no se presenta un nexo causal entre el resultado y la conducta, no se generan agravantes, en fin cuando falta uno de los elementos objetivos, subjetivos o normativos; entonces podemos decir que se produce la atipicidad. Cuando el contribuyente no utilice el engaño o aprovechamiento en su conducta para obtener un beneficio, aquí se tendrá una conducta atípica.

La antijuridicidad en este delito ocurre cuando se dan dos condiciones:

La primera que haya una violación a la norma jurídica y la segunda que exista una ausencia de vicios.

En el delito de defraudación fiscal la antijuridicidad está contenida en la propia descripción del tipo del delito, ya que la definición del delito contiene

la palabra "indebido". Como se mencionó anteriormente, para que se dé la antijuridicidad en primer lugar se necesita quebrantar una regla y en segundo lugar que no presente una causa justificada como lo sería la legítima defensa, el estado de necesidad, el consentimiento del ofendido y el ejercicio de un derecho en sentido estricto. En el delito de defraudación fiscal el único caso de licitud o causa justificada es el estado de necesidad.

Esto con los elementos necesarios que son la existencia de un peligro real, actual o inminente, que dicho peligro no haya sido provocado dolosamente por el sujeto activo y que no exista otro medio para superar dicho peligro. La Punibilidad: el Código Fiscal de la Federación en su artículo 108 párrafo séptimo, el cual establece:

"No se formulará querrela si quien hubiere omitido el pago total o parcial de alguna contribución u obtenido el beneficio indebido, lo entera espontáneamente con sus recargos y actualización antes de que la autoridad fiscal descubra la omisión o el perjuicio o medie requerimiento, orden de visita o cualquier otra gestión notificada por la misma, tendiente a la comprobación del cumplimiento de las disposiciones Fiscales." En el delito de defraudación fiscal la excusa absolutoria se presenta cuando se da el pago espontáneo de las contribuciones omitidas por el contribuyente.

Para proceder penalmente por el delito de defraudación fiscal, se necesita que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, presente querrela por medio de la Procuraduría Fiscal, tal como lo dispone el artículo 92, fracción I, del Código Fiscal de la Federación vigente..¹⁴

Número de registro: 190716

Tesis: Jurisprudencia P./J. 130/2000

Localización:

[J]; 9a. Época; Pleno; S.J.F. y su Gaceta; XII, Diciembre de 2000; Pág. 10

Rubro:

¹⁴ DE LA GARZA, Sergio Francisco "Derecho financiero mexicano" Edit. Porrúa México 1999 Págs. 39-42.

DEFRAUDACIÓN FISCAL. PARA QUE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO FORMULE QUERELLA POR ESE DELITO, NO ES NECESARIO QUE ANTES BRINDE AL VISITADO LA OPORTUNIDAD DE DEFENDERSE.

Texto: Si bien es cierto que conforme a lo dispuesto en el artículo 92, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, vigente en mil novecientos noventa y cinco, para proceder penalmente por la posible comisión de un delito fiscal, es necesario que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público formule querrela, tratándose, entre otros, de los hechos que implican la probable comisión del delito de defraudación fiscal, también lo es que si durante la práctica de una visita de inspección, la citada dependencia tiene conocimiento de hechos que pueden configurar esa conducta delictiva, aquélla podrá presentar la querrela respectiva sin necesidad de escuchar previamente al visitado, pues si en términos de lo previsto en el artículo 21 constitucional compete al Ministerio Público Federal la persecución de los delitos, y a la autoridad judicial, su sanción mediante la imposición de las penas, resulta inconcuso que la autoridad hacendaria no tiene el deber de brindar al particular, antes de la formulación de la querrela, la posibilidad de desplegar su defensa, ofreciendo pruebas que desvirtúen los hechos en que se funde, pues ante ella no se resolverá sobre la existencia o no del ilícito.

Precedentes: Contradicción de tesis 10/98. Entre las sustentadas por el Tercer y Cuarto Tribunales Colegiados en Materia Penal del Primer Circuito. 13 de junio de 2000. Mayoría de diez votos. Disidente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Ponente: José de Jesús Gudiño Pelayo. Secretaria: Guadalupe M. Ortiz Blanco. El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada hoy veintisiete de noviembre en curso, aprobó, con el número 130/2000, la tesis jurisprudencial que antecede. México, Distrito Federal, a veintisiete de noviembre de dos mil. Véase: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XII, septiembre de 2000, página 6, tesis P./J. 92/2000, de rubro "DEFRAUDACIÓN FISCAL. PARA QUE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO FORMULE QUERELLA POR ESE DELITO, NO ES NECESARIO QUE CULMINE LA VISITA DE AUDITORÍA EN LA QUE TUVO CONOCIMIENTO DE SU PROBABLE COMISIÓN."

Número de registro: 191108

Tesis: Jurisprudencia P./J. 92/2000

Localización:

[J]; 9a. Época; Pleno; S.J.F. y su Gaceta; XII, Septiembre de 2000; Pág. 6

Rubro:

DEFRAUDACIÓN FISCAL. PARA QUE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO FORMULE QUERRELLA POR ESE DELITO, NO ES NECESARIO QUE CULMINE LA VISITA DE AUDITORÍA EN LA QUE TUVO CONOCIMIENTO DE SU PROBABLE COMISIÓN.

Código Fiscal de la Federación vigente en el año de mil novecientos noventa y cinco, para proceder penalmente por la comisión de un delito fiscal, será necesario que previamente la Secretaría de Hacienda y Crédito Público formule querrela, tratándose, entre otros, del delito de defraudación fiscal. La investigación y persecución del delito, por mandato del artículo 21 constitucional, incumbe al Ministerio Público, y la sanción de éste, mediante la imposición de penas, a la autoridad judicial. Así, el único órgano facultado para investigar y perseguir la comisión de un delito fiscal es el Ministerio Público Federal, al que podrá coadyuvar la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en los términos y límites que marcan las leyes; correspondiendo a esta última el deber de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales y, en su caso, denunciar la posible comisión de un ilícito. De ahí que, si durante la práctica de una auditoría conoció los hechos probablemente constitutivos del ilícito, puede, de manera inmediata, presentar la querrela respectiva, sin importar el estado que guarde la visita de inspección, ya que en el procedimiento que habrá de iniciarse, el Ministerio Público Federal realizará las investigaciones conducentes, a fin de establecer si existe o no el delito denunciado, dando al contribuyente la oportunidad de defenderse.

Precedentes: Contradicción de tesis 10/98. Entre las sustentadas por el Tercer y Cuarto Tribunales Colegiados en Materia Penal del Primer Circuito. 13 de junio de 2000. Mayoría de diez votos. Disidente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Ponente: José de Jesús Gudiño Pelayo. Secretaria: Guadalupe M. Ortiz Blanco. El Tribunal Pleno, en su sesión privada

celebrada hoy cinco de septiembre en curso, aprobó, con el número 92/2000, la tesis jurisprudencial que antecede. México, Distrito Federal, a cinco de septiembre de dos mil. Véase: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XII, diciembre de 2000, página 10, tesis P./J. 130/2000, de rubro "DEFRAUDACIÓN FISCAL. PARA QUE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO FORMULE QUERRELLA POR ESE DELITO, NO ES NECESARIO QUE ANTES BRINDE AL VISITADO LA OPORTUNIDAD DE DEFENDERSE."

A continuación se resumen las etapas del Procedimiento Penal Federal:

PRIMERA ETAPA. Inicia con la excitativa o excitación del órgano investigador, el Ministerio Público Federal, a partir del requisito de procedibilidad correspondiente, que puede ser una querrela, con la finalidad de determinar si los hechos puestos en conocimiento de la autoridad son o no constitutivos de delito. Puede concluir con dos tipos de resolución; el ejercicio o bien el no-ejercicio de la acción procedimental.

SEGUNDA ETAPA. El órgano jurisdiccional inicia con el conocimiento de la ponencia o pliego consignatorio propuesto por el Ministerio Público Federal. La autoridad judicial califica la existencia de los elementos del tipo penal (cuerpo del delito), mismos que requieren prueba plena y que cuando menos se encuentre acreditada la probable responsabilidad del probable activo del delito. La autoridad jurisdiccional puede concluir esta etapa con el auto de término constitucional, cuyos efectos pueden ser: Formal prisión o Sujeción a proceso o libertad por falta de elementos para procesar con las reservas de ley, etapa que determinará a ciencia cierta el objeto de la litis.

TERCERA ETAPA. Está sujeta a la condición de que se resuelva dentro del término constitucional de 72 horas. Puede determinarse la sujeción a proceso, en cuyo caso concurrirán todas las diligencias y actuaciones del Ministerio Público Federal, tendientes a acreditar las imputaciones que el mismo ha formulado, así como los actos por parte del procesado y/o su defensa para desvirtuar las mismas imputaciones.

CUARTA ETAPA. Se compone del resumen de las posturas de las partes, sustentadas en las pruebas presentadas en el proceso, razonadas de manera lógica y necesariamente jurídica. Esto conduce a conclusiones acusatorias o no-acusatorias por parte del Ministerio Público Federal, y por parte del procesado y/o su defensa necesariamente a conclusiones absolutorias.

QUINTA ETAPA. En la audiencia de vista el órgano jurisdiccional hace valer el principio de inmediates procesal oyendo consecutivamente y en todo caso a su defensa.

SEXTA ETAPA. El juez actualiza la aplicación de la norma general y abstracta en el caso concreto.

SÉPTIMA ETAPA. Es un medio de impugnación a través del cual una de las partes se inconforma con la resolución emitida por el juez primario, poniendo en conocimiento de su superior jerárquico (juez de segunda instancia) para que éste confirme, modifique o revoque la resolución.

OCTAVA ETAPA. Es un juicio autónomo para determinar la constitucionalidad de los actos de autoridad referidos. Cabe señalar que, en sentido estricto, el amparo constituye un juicio aparte.

CAPÍTULO 2 .MARCO JURIDICO VIGENTE VISITA DOMICILIARIA

Desarrollo de la visita domiciliaria

2.1. OBLIGACION DE LOS SUJETOS PASIVOS.- pueden ser de dos clases: principales y secundarias

2.1.1. PRINCIPALES, es sólo una y consiste en pagar el crédito fiscal, que ha generado por haber coincidido con la ley

2.1.2. SECUNDARIAS, estas se dividen en tres clases:

a).- OBLIGACIONES DE HACER.- Que pueden ser un ejemplo presentar los avisos de iniciación de operaciones, cambio de domicilio, de razón social.

b).- OBLIGACIONES DE NO HACER. Omitir su contabilidad establecida en la ley.

c).- OBLIGACIONES DE TOLERAR. Por ejemplo, el permitir la práctica de inspección de los libros de contabilidad, de locales, documentos, bodegas, etc., de su propiedad.

2.2. Actos de verificación

Verificación de comprobantes fiscales y mercancías.

Las autoridades fiscales, además de ejercer facultades de comprobación a través de auditorías , también pueden ejercer facultades de verificación, debiendo hacerlo a través de una visita domiciliaria, para efectos de verificar físicamente el cumplimiento de las obligaciones fiscales , así también si los comprobantes fiscales digitales a través de Internet a efecto de comprobar si cumplen o no con los requisitos fiscales, así también solicitar la exhibición de comprobantes que amparen la legal propiedad o posesión de las mercancías , y verificar que los envases o recipientes que contengan bebidas alcohólicas cuenten con marbetes o precinto correspondiente, o bien que los envases que los contenían dichas bebidas hayan sido destruidas.

A diferencia de la visita domiciliaria para efectos de auditoría, ésta visita domiciliaria de verificación, de conformidad con el Artículo 49 del Código Fiscal de la Federación tiene sus características especiales que son las siguientes:

1.- La orden de visita domiciliaria se deberá notificar ya sea en el domicilio fiscal del contribuyente, establecimiento, sucursales, locales, puestos fijos, o semifijos en la vía pública, siempre que se encuentren abiertos al público y donde se realicen enajenaciones, presten servicio o contraten el uso o goce temporal de bienes, así como los lugares donde se almacenan las mercancías.

2.- La notificación se hará de la siguiente manera; se entregara la orden de verificación al visitado o su representante legal o al encargado no se hará personal, sino que deberá entender con el representante legal o bien, con el encargado o con cualquiera que se encuentre frente al lugar visitado indistintamente.

3.- Los visitadores procederán a entregar la orden de visita con la persona con quien se entiende la diligencia, y procederán a levantar acta circunstanciada, donde haga constar los hechos u omisiones detectadas por los visitadores

ACTAS DE VISITA.- IDENTIFICACION DE LOS VISITADORES.- El artículo 84

Fracción II del Código Fiscal de la Federación, ordena que al iniciarse la visita se identifiquen los visitadores, requisito que se tendrá por satisfecho si se consigna tal circunstancia en las actas relativas, sin que sea necesario que se asienten en las mismas los datos de los documentos utilizados para tal efecto, pues dicho precepto no lo exige.

Revisión No. 1213/79.- Resuelta en sesión de 22 de enero de 1981, por mayoría de 6 votos y 1 con los resolutivos.- Magistrada Ponente: Margarita Lomelí Cerezo.- Secretaria: Lic.Luz Cueto Martínez. Página 15 de 108

Revisión No. 443/80.- Resuelta en sesión de 31 de marzo de 1981, por unanimidad de 6 votos.- Magistrada Ponente: Margarita Lomelí Cerezo.- Secretaria: Lic. Celia López Reynoso.

Revisión No. 1393/79.- Resuelta en sesión de 31 de marzo de 1981, por unanimidad de 6 votos.- Magistrado Ponente: Alfonso Nava Negrete.- Secretario: Lic. Luis Rubén Puebla Calderón.

(Texto aprobado en sesión de 2 de junio de 1981). R.T.F.F. Segunda Epoca. Nos. 16 y 17. Tomo I. Enero Mayo 1981. p.199

* Se modificó por Acuerdo G/26/TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION

SALA SUPERIOR ACUERDO G/26/89

4.- En dicha acta se hará constar la forma en que se entregó la orden, la identificación de la persona con quién se entiende la diligencia, la identificación de los visitadores, el derecho a designar testigos por parte de la persona con quien se entiende la diligencia, los hechos observados en la revisión objeto de la visita y el cierre del acta y la firma de las personas que intervinieron.

5.-En el acta citada, se concederá al contribuyente un término de 3 días hábiles para desvirtuar la comisión de infracción presentando las pruebas y formulando los alegatos correspondientes.

6.- La autoridad procederá a la resolución correspondiente, en un plazo que no excederá de seis meses que regularmente son sanciones, si se desprende que hubo incumplimiento en las obligaciones fiscales.¹⁵

2.3. Garantías que consagra:

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos nos marca diferentes garantías en toda su estructura, pero las mas utilizadas por lo regular son las garantías que marca el artículo 8,14,16.

2.3.1.-Derecho de petición Artículo 8o.

Los funcionarios y empleados públicos respetarán el ejercicio del derecho de petición, siempre que ésta se formule por escrito, de manera pacífica y respetuosa; pero en materia política sólo podrán hacer uso de ese derecho los ciudadanos de la República.

A toda petición deberá recaer un acuerdo escrito de la autoridad a quien se haya dirigido, la cual tiene obligación de hacerlo conocer en breve término al peticionario. En el Artículo 34 CFF el cual no será para peticiones sino consultas, las autoridades fiscales deberán contestar las consultas que

¹⁵ CARRASCO IRIARTE, Hugo, "Derecho Fiscal 1" Edición: 5ª Edit. UIRE México, 2005 Págs. 142-142

formulen los particulares en un plazo de tres meses contados a partir de la fecha de presentación de la solicitud respectiva de no contestar aplicara la negativa ficta.

2.3.2. Art. 14.- Garantías audiencia:

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

Nadie podrá ser privado de la libertad o de sus propiedades, posesiones o derechos, sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, en el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las Leyes expedidas con anterioridad al hecho. En los juicios del orden criminal queda prohibido imponer, por simple analogía, y aún por mayoría de razón, pena alguna que no esté decretada por una ley exactamente aplicable al delito de que se trata.

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

-Irretroactividad de la Ley: Conflicto de leyes en el espacio, jamás en perjuicio del contribuyente si en su beneficio, procurando no afectar derechos adquiridos del contribuyente.

-Audiencia: Deben cumplirse cuatro garantías de seguridad jurídica

-Tribunales establecidos: Cualquier autoridad competente o tribunal con funciones jurisdiccionales, es decir aquellos que por disposición de ley se encargen de determinar el derecho de las personas de conformidad con las facultades que le han sido asignadas por ley.

-Formalidades del procedimiento: De Defensa y Probatoria.

-Fallo o Sentencia: Todos los gobernados tienen derecho a obtener una resolución en la cual se establezca su derecho.

2.3.3 .art. 16.- Acto de molestia

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.

Toda persona tiene derecho a la protección de sus datos personales, al acceso, rectificación y cancelación de los mismos, así como a manifestar su oposición, en los términos que fije la ley, la cual establecerá los supuestos de excepción a los principios que rijan el tratamiento de datos, por razones de seguridad nacional, disposiciones de orden público, seguridad y salud públicas o para proteger los derechos de terceros:

GARANTIAS QUE CONSAGRA:

- Audiencia
- Legalidad: Funde y motive la causa del acto.
- Debido proceso
- Certidumbre Jurídica

FUNDAMENTACIÓN: citar con exactitud el artículo, párrafo, inciso, sub,inciso y en caso necesario transcribir todo el artículo.

MOTIVACIÓN: razonamiento del hecho, citar las circunstancias, motivos, hechos o razones que se relacionan con el acto.

LEGALIDAD: Un acto de autoridad deberá estar en una Ley.¹⁶

¹⁶ BURGOA TOLEDO, Carlos Alberto, "Como elegir el medio de defensa fiscal más adecuado" Gasca-SICCOMéxico, 2005 Pag. 6.

2.4.Facultades de comprobación de la autoridad fiscal art. 42 CFF

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

2.4.1. Facultad de conforme al art. 16

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

I.- Rectificar los errores aritméticos, omisiones u otros que aparezcan en las declaraciones,

II. Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio, establecimientos o en las oficinas de las propias autoridades, a efecto de llevar a cabo su revisión, a la contabilidad.

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

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

V.- Verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de la expedición de comprobantes fiscales y de la presentación de solicitudes o avisos en materia del Registro Federal de Contribuyentes;

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

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

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

Todas estas revisiones también podrán ser en el domicilio fiscal o a un en mercancía en Transporte. dé los contribuyentes, Conjunta, Indistinta o Sucesivamente..¹⁷

2.5. Visita domiciliaria

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. Como una garantía de seguridad jurídica y de legalidad, la orden de visita, debe de señalar la autoridad que lo emite y estar signado por ella de manera autógrafa, debiendo señalar además su competencia, es decir, la orden debe ser emitida por un funcionario competente, se debe fundar y motivar el procedimiento debe expresar el objeto de la visita, ostentar el nombre de la persona o personas que llevarán a cabo la visita. En efecto si recordamos que una de las obligaciones del sujeto pasivo es el de “tolerar”entendiéndose como el permitir la práctica de visitas domiciliarias, lo cual encuentra su apoyo en lo dispuesto por el artículo 16 constitucional, que establece:

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.

¹⁷ SANCHEZ GÓMEZ, Narciso. “Derecho Fiscal Mexicano2” Edit. Limusa, México, 1999 Págs. 102

Toda persona tiene derecho a la protección de sus datos personales, al acceso, rectificación y cancelación de los mismos, así como a manifestar su oposición, en los términos que fije la ley, la cual establecerá los supuestos de excepción a los principios que rijan el tratamiento de datos, por razones de seguridad nacional, disposiciones de orden público, seguridad y salud públicas o para proteger los derechos de terceros.

Fundamentación:

OPOSICION DE LA VISITA ARTICULO 40 CFFF

Las autoridades fiscales podrán emplear las medidas de apremio que se indican a continuación, cuando los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros relacionados con ellos, impidan de cualquier forma o por cualquier medio el inicio o desarrollo de sus facultades, observando estrictamente el siguiente orden:

FRACCIÓN I. Solicitar el auxilio de la fuerza pública.

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

FRACCIÓN III. Practicar el aseguramiento precautorio de los bienes o de la negociación del contribuyente o responsable solidario, respecto de los actos, solicitudes de información o requerimientos de documentación dirigidos a éstos, conforme a lo establecido en el artículo 40-A CFF.

FRACCIÓN IV. Solicitar a la autoridad competente se proceda por desobediencia o resistencia, por parte del contribuyente, responsable solidario o tercero relacionado con ellos, a un mandato legítimo de autoridad competente.

Causas de estimación: Oponerse a las facultades de comprobación, no presentar declaración del ejercicio por más de un mes, no presentar contabilidad, no presentar comprobantes, no presentar informes de cumplimiento de obligaciones fiscales, alterar los ingresos o egresos, o registros irreales. Determinación presuntiva, (artículo. 55 del CÓDIGO FISCAL: utilidad fiscal, resultado fiscal, régimen simplificado, remanente distribuible, ingresos, valor de acto o actividades, valor de activos. En el Artículo. 56 del Código Fiscal de la Federación se establece el procedimiento para estimar con cualquiera de los siguientes sistemas: datos de la

contabilidad, datos de declaraciones anuales, informaciones de terceros, información por la S.H. C.P., Secretaria de Hacienda y Crédito Publico medios indirectos de investigación económica. Presunción de las autoridades de que la documentación del contribuyente no esté a su nombre, depósitos de la cuenta del contribuyente no contabilizados , pagos efectuados no registrados en la contabilidad, diferencias entre activos registrados y activos reales, que el pago de los proveedores no correspondan a las actividades, activos no propiedad del contribuyente. (artículo.59 del Código Fiscal de la Federación)

2.5.1. Como inicia la visita domiciliaria:

Notificación de la Orden de la Visita Domiciliaria, se da por iniciada la visita domiciliaria por lo tanto los visitadores se encuentran legalmente autorizados para entrar al domicilio fiscal.

2.5.2. Requisitos de la Orden de la Visita Domiciliaria

-Objeto: que los contribuyentes cumplieron con las disposiciones fiscales, determinar contribuciones omitidas por los contribuyentes, determinar créditos fiscales, así mismo comprobar la comisión de delitos fiscales,

-Periodo que revisa: Se debe mencionar el intervalo de tiempo a que será sujeta la revisión (periodo que abarca la revisión o ejercicio fiscal)La orden de visita Domiciliaria debe cumplir con lo establecido por el artículo 43 del Código Fiscal de la Federación en relación con el artículo 38 del mismo ordenamiento.

2.5.3. Art. 38 Código Fiscal de la Federación. Requisitos de los, actos administrativos (Relacionado con el Art. 16 CPEUM)

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.

-Objeto y Periodo

2.5.4. ART. 43 Requisitos de la Orden de Visita Domiciliaria

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

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.

III. Deberán contener impreso el nombre del visitado (y con la misma letra)...

Excepciones:

Comercio exterior o se ignore el nombre del mismo: 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.

-Mercancía en transporte.

Toda las notificaciones deberán cumplir con los requisitos mínimos que tienen los actos de autoridad, Art. 16 CPEUM y CFF 43 y 38, si falta alguno el acto sería ilegal.

Y contra un Acto que se considere ilegal,el contribuyente podrá promovermedios de defensa.

es un acto de fiscalización que realizan las autoridades fiscales con el objeto de revisar que el contribuyente cumpla con sus obligaciones fiscales.

-Inicia con la Notificación de la Orden de visita

-Termina con la Notificación del Acta Final de la Visita Domiciliaria

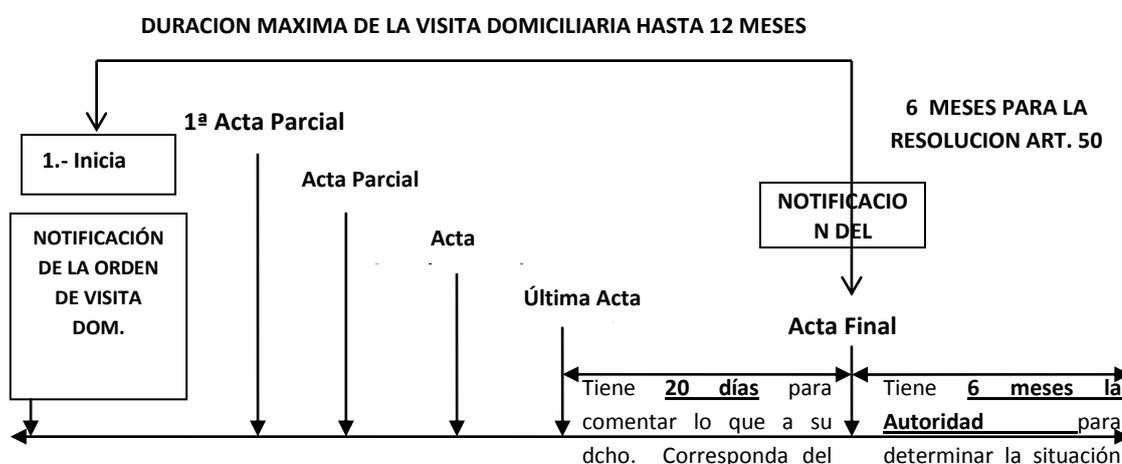
-Tiene una duración de 12 meses, salvo dos Excepciones:

1-Sistema Financiero (Bancos) 18 meses

2-Comercio Exterior, cuando salga de la jurisdicción del estado Mexicano 24 mese (2 años).

-Tiene 6 meses la Autoridad para dictar su fallo o resolución Art. 50 Código Fiscal de la Federación una vez concluido la visita domiciliaria .¹⁸

DIAGRAMA VISITA DOMICILIARIA



No se puede impugnar la visita domiciliaria, lo que si es impugnable es la resolución definitiva de la autoridad.

Además de los requisitos anteriores deberá contener: El lugar o lugares donde debe efectuarse la visita. El aumento de lugares a visitar deberá notificarse al visitado, 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. Tratándose de las visitas domiciliares 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

¹⁸ DE LA GARZA, Sergio Francisco "Derecho financiero mexicano" Edit. Porrúa México 1999 Págs. 269-277

cuales podrán ser obtenidos, al momento de efectuarse la visita domiciliaria, por el personal actuante en la visita de que se trate.

2.5.5. El visitador designado

Levantará una acta donde hará constar *los hechos u omisiones consignados por los visitadores, en las actas hacen prueba de la existencia de tales, para efectos de cualquiera de las contribuciones a cargo del visitado en el periodo revisado* en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubieren conocido por los visitadores, asegurarán la contabilidad, correspondencia o bienes que no estén registrados en la contabilidad

ACTA: Memoria histórica de las visitas domiciliarias, es decir, todo lo que se lleva a cabo. "ACTAS DE VISITA.- IDENTIFICACION DE LOS VISITADORES.- El artículo 84, fracción II, del Código Fiscal de la Federación de 1967, ordena que al iniciarse una visita se deben identificar los visitadores, y la fracción V del precepto en comento establece que los visitadores harán constar en el acta, en forma circunstanciada los hechos u omisiones observados, de donde se concluye la obligación de los visitadores de asentar en el acta que levanten, los pormenores del documento con el cual se identifiquen, toda vez que la circunstanciación del acta debe cumplirse desde el iniciode la diligencia".

Así lo acordó la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, en sesión del día dos de febrero de mil novecientos ochenta y nueve.- Firman el Magistrado Armando Díaz Olivares, Presidente del Tribunal Fiscal de la Federación, y la licenciada Ma. Sofía Sepúlveda Carmona Secretaria General de Acuerdos, que da fe.R.T.F.F. Tercera Epoca. Año II. No. 15. Marzo 1989. p. 59

2.5.6. Tipos de actas:

Durante la visita domiciliaria se levantarán diversas actas, las cuales serán Actas Parciales y Actas Finales. Dentro de las Actas Parciales encontramos a la Primera Acta Parcial y Actas complementarias así como Ultima Acta Parcial.

-Acta 1ª Parcial. 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, requiriendo al visitado 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, cabe mencionar que las actas que se levanten en la visita domiciliaria deberán atender lo dispuesto por el artículo 16 párrafo XI de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, respecto de las actas que se levanten en las órdenes de cateo.

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

-Acta Parcial. *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 así como de: hechos u omisiones que puedan entrañar incumplimiento de las disposiciones fiscales, los consignaran en forma circunstanciada en actas, hechos u omisiones que se conozcan de terceros en el acta parcial que al efecto se levante se hará mención expresa de tal circunstancia entre esta y el acta final deberán transcurrir, cuando menos veinte días el contribuyente dentro de estos días podrá presentar los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u 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*

Acta circunstanciada: Todo lo acontecido en el momento de la visita, tiempo, modo, lugar.

Todas las actas deben contar con un requisito indispensable:

-Deben estar Circunstanciadas, es decir, cada acta debe señalar todas las Circunstancias de tiempo, modo y lugar en que se llevó a cabo la Visita Domiciliaria. Totalmente detallada.

Si las autoridades no levantan el acta final de visita o no notifican las observaciones o el de conclusión de revisión dentro de los plazos señalados, ésta se entenderá concluida en esa fecha, quedando sin efectos la orden y las actuaciones que de ella deriven

Acta Complementaria. Es el punto medular, donde la autoridad fiscal requiere al contribuyente a efecto de comprobar si éste ha cumplido sus obligaciones, la revisión fiscal puede llevarse a cabo mediante la emisión de una o varias actas parciales de visita. En el artículo 46, fracción IV se menciona lo referente a las actas parciales o complementarias que son expedidas en las visitas domiciliarias.

IV.- Con las mismas formalidades a 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 Cuando en el desarrollo de una 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 se 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 u omisiones, así como optar por corregir su situación

-Acta última Parcial .Entre la Última Acta parcial y el Acta Final deben transcurrir 20 días para que el contribuyente manifieste todo lo que a su derecho corresponda.

Acta final: Todo lo acontecido durante la visita domiciliaria, *debiendo señalar el acta final el recurso o medio de defensa procedente en favor del contribuyente, el plazo para interponerlo*. Firmaran el acta concluirá la visita en el domicilio fiscal ,*las actas parciales formaran parte integrante del acta final* para iniciar otra visita en el domicilio fiscal a la misma persona se requerirá nueva orden en el supuesto de no encontrarse el contribuyente se le dejará citatorio para que éste presente a una hora determinada se presenta al día siguiente si no se encontrara de nuevo *el acta final se levantara ante quien estuviere presente* firmaran el acta: el visitador que haya intervenido en la visita el visitado o la persona con quien se entiende la diligencia y los testigos se dejara copia del acta al visitado en caso de inconformidad con lo que determine la autoridad fiscal el visitado podrá interponer recurso de revocación o juicio nulidad.¹⁹

2.5.7. Lugar y tiempo de la visita domiciliaria:

DOMICILIO FISCAL:

Personas Físicas: Las personas físicas con actividades empresariales (El Local donde se encuentre el principal de sus negocios), sino tiene estas, será el Local donde desempeñe sus actividades, señala los artículos del Código Fiscal de la Federación

Personal Morales: Residentes en el País (Local donde se encuentre la Administración principal de su negocio) y si residen en el extranjero (será su establecimiento en México), y si son vario el que designe el contribuyente.

¹⁹ BURGOA TOLEDO, Carlos Alberto, "Como elegir el medio de defensa fiscal más adecuado", Gasca-SICCO, México, 2005 Pag. 70

Si no se designó ningún domicilio fiscal. La Autoridad podrá realizar las diligencias en cualquiera de ellos.

Ahora bien, respecto del horario y computo de plazos en que deberán realizarse las visitas, estas atenderán a lo dispuesto por los artículos 12 y 13 del Código Fiscal de la Federación. Artículo 13 Código Fiscal de la Federación: Las Visitas deberán realizarse en días y horas hábiles (de las 07:30 a las 18:00 hrs.) y podrán terminar en hora o día inhábil, sin afectar su validez. Si es mercancía en transporte o verificación de bienes, cualquier tiempo es hábil.

ART. 12 CFF: Si los plazos que se fijan en días, no se contarán los festivos ni las vacaciones generales y si se fijan en meses o años concluirán el mismo día del siguiente mes o año.

Plazo de la Visita Domiciliaria: Las Visitas Domiciliarias tienen un plazo máximo de duración.

2.5.8. Reglas sobre la visita domiciliaria (art. 44 y 46 CFF)

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

- I. La visita se realizará en el lugar o lugares señalados en la orden de visita.
- II. 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 la hora determinada del día siguiente para recibir la orden de visita.
- III. Al iniciarse la visita en el domicilio fiscal los visitadores que en ella intervengan se deberán identificar ante la persona con quien se entienda la diligencia, requiriéndola para que designe dos testigos, si éstos no son

designados o los designados no aceptan servir como tales, los visitadores los designarán.

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

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.

II. 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.

III.- 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

IV.- Con las mismas formalidades a 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...

Cuando en el desarrollo de una visita las autoridades fiscales conozcan hechos u omisiones que puedan entrañar incumplimiento de las

disposiciones fiscales, los consignarán en forma circunstanciada en actas parciales

V.- Cuando resulte imposible continuar o concluir el ejercicio de las facultades de comprobación en los establecimientos del visitado, 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...

VI.- Si en el cierre del acta final de la visita no estuviere presente el visitado o su representante, se le dejará citatorio para que esté presente a una hora determinada del día siguiente, si no se presentare, 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 la persona con quien se entiende la diligencia y los testigos firmarán el acta de la que se dejará copia al visitado...

VII.- Las actas parciales se entenderá que forman parte integrante del acta final de la visita aunque no se señale así expresamente.

VIII. Cuando de la revisión de las actas de visita y demás documentación vinculada a éstas, se observe que el procedimiento no se ajustó a las normas aplicables, que pudieran afectar 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.

Obligaciones de los visitados (art. 45 CFF)

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,
- Mantener a su disposición la contabilidad y demás papeles que acrediten el cumplimiento de las disposiciones fiscales
- Permitir que los visitadores saquen 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.

Cuando 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 señalen las disposiciones fiscales o cuando sean falsos o amparen operaciones inexistentes.

VII. Se desprendan, alteren o destruyan parcial o totalmente, sin autorización legal, los sellos o marcas oficiales colocados por los 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.²⁰

2.5.9.Causales de suspensión de los plazos de la Visita Domiciliaria.

Causas de Suspensión de los Plazos para la Visita Domiciliaria

²⁰ SANCHEZ GÓMEZ, Narciso. "Derecho Fiscal Mexicano, CARTA DE LOS DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE AUDITADO "Edit. Limusa México, 1999 Págs. 42-43

| ACCIÓN | INICIO | TERMINO |
|--|--|---|
| HUELGA | Con la suspensión de labores y en cuanto ya no se pueda acceder a las oficinas | Con la Notificación de arreglo ante la Junta. |
| FALLECIMIENTO DEL CONTRIBUYENTE | Con la muerte | Con la designación del Representante de la sucesión |
| DESOCUPACION DOMICILIO FISCAL | En el momento que el contribuyente cambie de domicilio | Hasta que se le localice |
| QUE EL CONTRIBUYENTE NO ATIENDA EL REQUERIMIENTO | Con la Notificación del requerimiento, para el cual se le darán 15 días para cumplir, sino es así, empezaran a correr el plazo de 6 meses. | Cuando cumpla con lo establecido en el mismo. Nota: se podrán efectuar tantos requerimientos sean necesarios, pero el plazo de suspensión para cumplir con los requerimientos no podrá exceder de 1 año. |
| REPOSICIÓN DEL PLAZO DE VISITA DOMICILIARIA | Con la notificación de la Autoridad de la reposición del Procedimiento | Con la Notificación del Acta Final. |
| CASO FORTUITO O | Desde que ocurra la | Hasta cuando se |

| | | |
|---|---|--|
| FUERZA MAYOR | catástrofe, previamente publicada en el DOF y página del SAT. | estabilice la situación y se haya publicado la continuación en el DOF y página del SAT |
| INTERPOSICIÓN DE ALGUN MEDIO DE DEFENSA | Con la interposición del medio de defensa | Con la resolución a mi petición. |

Reposición de visita domiciliaria:

Cuando de la revisión de las actas de visita y demás documentación vinculada a éstas, se observe que el procedimiento no se ajustó a las normas aplicables, que pudieran afectar 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, de conformidad con lo dispuesto con el artículo 46, fracción VIII del Código Fiscal de la Federación situación que como ya se comentó suspende el procedimiento de visita domiciliaria hasta por dos meses.

2.5.10 .ART. 18 Promociones fiscales

Toda promoción dirigida a las autoridades fiscales, deberá presentarse mediante documento digital que contenga firma electrónica avanzada. Los contribuyentes que exclusivamente se dediquen a las actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas que no queden comprendidos en el tercer párrafo del artículo 31 de este Código, podrán no utilizar firma electrónica avanzada. El Servicio de Administración Tributaria, mediante reglas de carácter general, podrá determinar las promociones que se presentarán mediante documento impreso.

Las promociones deberán enviarse por los medios electrónicos que autorice el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general, a las direcciones electrónicas que al efecto apruebe dicho órgano. Los documentos digitales deberán tener por lo menos los siguientes requisitos:

I. El nombre, la denominación o razón social, y el domicilio fiscal manifestado al registro federal de contribuyentes, para el efecto de fijar la competencia de la autoridad, y la clave que le correspondió en dicho registro.

II. Señalar la autoridad a la que se dirige y el propósito de la promoción.

III. La dirección de correo electrónico para recibir notificaciones.

Cuando no se cumplan los requisitos a que se refieren las fracciones I y II de este artículo, las autoridades fiscales requerirán al promoverte a fin de que en un plazo de 10 días cumpla con el requisito omitido. En caso de no subsanarse la omisión en dicho plazo, la promoción se tendrá por no presentada, así como cuando se omita señalar la dirección de correo electrónico.

2.5.10.1 Reglas a las promociones

De conformidad con el artículo 19 del Código Fiscal de la Federación en ningún trámite administrativo se admitirá la gestión de negocios.

La representación de las personas físicas o morales ante las autoridades fiscales se hará mediante escritura pública o mediante carta poder firmada ante dos testigos y ratificadas las firmas del otorgante y testigos ante las autoridades fiscales, notario o fedatario público, acompañando copia de la identificación del contribuyente o representante legal, previo cotejo con su original.

El otorgante de la representación podrá solicitar a las autoridades fiscales la inscripción de dicha representación en el registro de representantes legales de las autoridades fiscales y éstas expedirán la constancia de inscripción correspondiente. Con dicha constancia, se podrá acreditar la representación en los trámites que se realicen ante dichas autoridades. Para estos efectos, el Servicio de Administración Tributaria podrá simplificar los requisitos para

acreditar la representación de las personas físicas o morales en el registro de representantes legales, mediante reglas de carácter general.

Los particulares o sus representantes podrán autorizar por escrito a personas que a su nombre reciban notificaciones. La persona así autorizada podrá ofrecer y rendir pruebas y presentar promociones relacionadas con estos propósitos.

Quien promueva a nombre de otro deberá acreditar que la representación le fué otorgada a más tardar en la fecha en que se presenta la promoción.

Para los efectos del artículo 19 en comento, las escrituras públicas que se contengan en documentos digitales en los términos de lo dispuesto por el artículo 1834-Bis del Código Civil Federal, deberán contener firma electrónica avanzada del fedatario público.

Cuando las promociones deban ser presentadas en documentos digitales por los representantes o los autorizados, el documento digital correspondiente deberá contener firma electrónica avanzada de dichas personas o puede optar por la autocorrección

Autocorrección fiscal

El contribuyente podrá corregir su situación fiscal, sin contar con autorización previa de la autoridad, a partir del momento en el que se dé inicio al ejercicio de las facultades de comprobación y hasta antes de que se le notifique la resolución que determine el monto del crédito fiscal, pagando, a través de la presentación de declaración de corrección fiscal, las contribuciones que adeude, incluidas su actualización, multas y recargos.

Cuando exista corrección de la situación fiscal de los contribuyentes, éstos entregarán a la autoridad revisora una copia de la declaración de corrección que hayan presentado. Dicha situación debe ser consignada en un acta parcial cuando se trate de visitas domiciliarias; en los demás casos, incluso cuando haya concluido una visita domiciliaria, la autoridad revisora en un plazo de diez días hábiles contados a partir de la entrega, deberá comunicar al contribuyente mediante oficio haber recibido la declaración de corrección, sin que dicha comunicación implique la aceptación de la corrección presentada por el contribuyente, la cual deberá ser analizada por la

autoridad y en caso de no estar de acuerdo con la corrección requerirá al contribuyente que presente una modificación.²¹

2.6. Consecuencia del procedimiento de fiscalización.

Independientemente de cuál sea la forma en que la autoridad lleve a cabo el procedimiento de fiscalización y/o auditoría., ya sea a través de una visita domiciliaria o una revisión de gabinete, necesariamente deberá de tener una conclusión o un resultado como consecuencia de la revisión realizada, lo cual implica, que se debe emitir la resolución correspondiente. En efecto, si de la revisión se conoce de hechos u omisiones que entrañen el incumplimiento de las disposiciones fiscales, las autoridades deberán proceder a determinar las contribuciones omitidas mediante resolución denominada oficio determinante del crédito, la cual deberá ser notificada personalmente al contribuyente dentro de un plazo máximo de 6 meses contados a partir de la fecha en que se notifique el acta final de la visita, o tratándose de la revisión de gabinete a partir de la fecha en que concluye el plazo otorgado al contribuyente en el oficio de observaciones, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 50 del Código Fiscal de la Federación.

El oficio determinante del crédito, deberá cumplir con los requisitos que al efecto establece el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, es decir, deberá encontrarse emitido por autoridad competente, firmado autógrafamente, estar fundado y motivado y señalar los motivos, causas o circunstancias que llevaron a determinar el crédito fiscal adeudado.

En el oficio determinante del crédito deberá establecerse en forma motivada y fundada el cobro del crédito fiscal histórico, deberá actualizarlo, cobrar los

²¹ Comisión de Investigación fiscal del Colegio de Contadores Públicos de México, "Manual de la defensa del contribuyente por medio del contador pública", Edición. 2ª Edit. Instituto Mexicano de contadores Públicos A. C. México, 1992 Pág.88

recargos correspondientes e imponer las sanciones que se deriven, y se otorgara un término de 45 días para proceder a su pago, su impugnación.

CAPÍTULO 3. MARCO JURIDICO VIGENTE METODO DE INVESTIGACION EN LA DETECCION DE DOCUMENTOS FALSOS EN LAS VISITAS DOMICILIARIAS

□

En el capítulo tercero se menciona el método de la investigación de documentos apócrifos en Defraudación Fiscal, que es un procedimiento técnico e importante basado en las leyes de la materia y las Normas de Auditoria, así como la documentación comprobatoria, integrante para la formulación del crédito fiscal.

Las actuaciones que realiza un Auditor, nombrado por la Autoridad Hacendaria competente, los procedimientos que debe contener su visita, que ayude a perfeccionar, la determinación de un crédito fiscal a cargo del contribuyente, sea persona física o moral, que haya cometido un perjuicio, y un beneficio indebido, a través, de engaños omitiendo y no declarando un impuesto federal. Cometiendo en consecuencia. lo que se denomina “defraudación al fisco federal”, por el uso de documentación apócrifa..

El uso de la Auditoria y las actuaciones que debe tener un visitador , que va a dar su determinación a un contribuyente por una presunta omisión de impuestos federales, al cual se le haya considerado como un defraudador fiscal, en el uso de documentos falsos..

Los documentos formales o el documento conocidos como acta de visita domiciliaria, en donde plasma su opinión independiente y veraz, relativa a la naturaleza, alcance y resultados del examen realizado, sobre las obligaciones fiscales de la entidad y los documentos en cuestión de que se trate, y siendo este documento lo único que el público conoce de su trabajo, es fundamental su importancia en la práctica profesional y trascendente en la defensa jurídica de las autoridades, al anexar, en el dictamen los elementos de juicio.

3.1. Investigación

El investigador comprobara, los documentos allegándose de las pruebas que ratifiquen, que dichos documentos son apócrifos o verdaderos, a través, de la información que el contribuyente o la autoridad, le proporcione según se trate, ya sea de una contribuyente o autoridad pública. Siguiendo las leyes de la materia y su normatividad como profesionista, atendiendo a su ética y su responsabilidad, tanto, como con la sociedad, como con la ley, allegándose de los documentos fuente en su programa de auditoría y del cumplimiento de sus obligaciones fiscales como son: los estados financieros, los libros de la contabilidad, los libros sociales, las declaraciones provisionales, las declaraciones anuales, informativas, escritura constitutiva si es persona moral por el objeto social, de ahí sus deducciones, arqueo de caja, pruebas de inspección que avalen los documentos, estados de cuenta del banco .A continuación se describirá su método a seguir en la utilización de documentos apócrifos comprobando así su veracidad o falsedad

Como primer paso se describirá a la Auditoria y sus diferentes tipos así como su normatividad y su proceso de investigación:

3.2. Tipos de auditoria

CONCEPTO DE AUDITORIA

La auditoría se encuentra definida por diversos autores de diversas maneras, por lo cual mencionamos a continuación algunas de ellas:

La Asociación Americana de Contaduría presenta la siguiente definición de auditoría general:

“La auditoría es un proceso sistemático para obtener y evaluar de manera objetiva las evidencias relacionadas conforme actividades económicas y otros acontecimientos relacionados. El fin del proceso consiste en determinar el grado de correspondencia del contenido informativo con las evidencias que le dieron origen, así como, determinar si dichos informes se han elaborado observando los principios establecidos para el caso”.

Auditoria. ⁴ Es el examen, comprobación y verificación de hechos, eventos y de determinadas, circunstancias que tiene como propósito: 1) Reunir los suficientes elementos comprobatorios, relacionados como a su autenticidad su veracidad y su propiedad y 2) emitir un juicio sobre lo examinado, mediante la preparación de un dictamen o un informe.

La auditoría consiste en una revisión sistemática de los registros contables de una empresa u organismos económicos de cualquier tipo, abarcándose con ellos:

- 1.- La verificación de que las operaciones en sí mismas, son verdaderas son correctas.
- 2.- El examen de los comprobantes para establecer su autenticidad de su debida autorización.
- 3.- La exactitud de la clasificación, determinados si cada concepto sea imputado, debidamente, al rubro o cuenta a que corresponde.

El mantenimiento de principios contables sanos y científicos.

El ajuste permanente de la organización del trabajo en forma que el mismo se desenvuelva regularmente, sin atrasos y con la debida protección del control interno, cuentas, comprobantes y otros registros financieros y legales de un individuo, firma o corporación, con el propósito de determinar la exactitud e integridad de la contabilidad.

Mostrar la verdadera situación financiera y las operaciones, y certificar los estados e informes que se rindan.

Después de haber mencionado diversos conceptos de auditoría podemos concluir en la siguiente definición de auditoría:

Auditoria es el examen sistemático, lógico y ordenado que se revisan en los comprobantes, libros y registros de contabilidad de un individuo o corporación que tiene como finalidad comprobar y verificar que los hechos y eventos económicos se hayan registrado de acuerdo a los principios establecidos para el caso.

Reunir los elementos comprobatorios suficientes conforme lo marca la ley

Las deducciones autorizadas deberán reunir los siguientes requisitos:
Ser estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente, salvo que se trate de donativos no onerosos ni remunerativos, que satisfagan los requisitos previstos en esta Ley y en las reglas generales que para el efecto establezca el Servicio de Administración Tributaria y que se otorguen en los siguientes casos:

Estar amparadas con documentación que reúna los requisitos de las disposiciones fiscales y que los pagos cuyo monto exceda de \$2,000.00 se efectúen mediante cheque nominativo del contribuyente, tarjeta de crédito, de débito o de servicios, o a través de los monederos electrónicos que al efecto autorice el Servicio de Administración Tributaria, excepto cuando dichos pagos se hagan por la prestación de un servicio personal subordinado.

Tratándose del consumo de combustibles para vehículos marítimos, aéreos y terrestres, el pago deberá efectuarse mediante cheque nominativo del contribuyente, tarjeta de crédito, de débito o de servicios, a través de los monederos electrónicos a que se refiere el párrafo anterior, aun cuando dichos consumos no excedan el monto de \$2,000.00 .Los pagos que deban efectuarse mediante cheque nominativo del contribuyente, también podrán realizarse mediante traspasos de cuentas en instituciones de crédito o casas de bolsa.

Las autoridades fiscales podrán liberar de la obligación de pagar las erogaciones con cheques nominativos, tarjetas de crédito, de débito, de servicios, monederos electrónicos o mediante traspasos de cuentas en instituciones de crédito o casas de bolsa , cuando las mismas se efectúen en poblaciones o en zonas rurales, sin servicios bancarios.

Cuando los pagos se efectúen mediante cheque nominativo, éste deberá ser de la cuenta del contribuyente y contener su clave del Registro Federal de Contribuyentes así como, en el anverso del mismo la expresión "para abono en cuenta del beneficiario". Los contribuyentes podrán optar por considerar

como comprobante fiscal para los efectos de las deducciones autorizadas, los originales de los estados de cuenta en los que se consigne el pago mediante cheques; trasposos de cuenta en instituciones de crédito o casas de bolsa; tarjeta de crédito, de débito o de servicio, o monedero electrónico, siempre que se cumplan los requisitos que establece el artículo 29 del Código Fiscal de la Federación.

Estar debidamente registradas en contabilidad y que sean restadas una sola vez. Cumplir con las obligaciones establecidas en esta Ley en materia de retención y entero de impuestos a cargo de terceros o que, en su caso, se recabe de éstos copia de los documentos en que conste el pago de dichos impuestos..

Los pagos que a la vez sean ingresos en los términos de la Ley del I:S:R, se podrán deducir siempre que se cumpla con las obligaciones a que se refiere, así como las disposiciones que, en su caso, regulen el subsidio para el empleo y los contribuyentes cumplan con la obligación de inscribir a los trabajadores en el Instituto Mexicano del Seguro Social cuando estén obligados a ello, en los términos de las leyes de seguridad social.

Que cuando los pagos cuya deducción se pretenda realizar se efectúen a personas obligadas a solicitar su inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes, se señale la clave respectiva en la documentación comprobatoria.

Que al realizar las operaciones correspondientes o a más tardar el último día del ejercicio se reúnan los requisitos que para cada deducción en particular establece la Ley del I:S:R.. Tratándose únicamente de la documentación comprobatoria a que se refiere la Ley del I:S:R., ésta se obtenga a más tardar el día en que el contribuyente deba presentar su declaración. Respecto de la documentación comprobatoria de las retenciones y de los pagos , respectivamente, los mismos se realicen en los plazos que al efecto establecen las disposiciones fiscales, y la documentación comprobatoria se obtenga en dicha fecha. Tratándose de las

declaraciones informativas , éstas se deberán presentar en los plazos que al efecto se establece y contar a partir de esa fecha con la documentación comprobatoria correspondiente. Además, la fecha de expedición de la documentación comprobatoria de un gasto deducible deberá corresponder al ejercicio por el que se efectúa la deducción. Tratándose de anticipos por los gastos, éstos serán deducibles en el ejercicio en el que se efectúen, siempre que se reúnan los siguientes requisitos: se cuente con la documentación comprobatoria del anticipo en el mismo ejercicio en el que se pagó y con el comprobante que reúna los requisitos a que se refieren los artículos 29 del Código Fiscal de la Federación que ampare la totalidad de la operación por la que se efectuó el anticipo, a más tardar el último día del ejercicio siguiente a aquél en que se dio el anticipo. La deducción del anticipo en el ejercicio en el que se pague será por el monto del mismo y, en el ejercicio en el que se reciba el bien o el servicio, la deducción será por la diferencia entre el valor total consignado en el comprobante que reúna los requisitos referidos y el monto del anticipo. En todo caso para efectuar esta deducción, se deberán cumplir con los demás requisitos que establezcan las disposiciones fiscales. Emitir un juicio u opinión sobre lo examinado mediante un informe o dictamen, conforme las normas que regulan la profesión.

CLASIFICACION DE AUDITORIA

Auditoria Administrativa: Es un examen completo y constructivo de la estructura de organización de una empresa, institución o departamento gubernamental, o de cualquier otra cantidad o de sus métodos de control, medios de operación y empleo que dé a sus recursos humanos y materiales.

Auditoria Operacional: El examen de flujo de transacciones llevadas a cabo en una o varias áreas funcionales que constituyen la estructura de una entidad, con el propósito de incrementar la eficiencia operativa a través de proponer las recomendaciones que se consideran necesarias.

Auditoría Financiera: Es el examen sistemático que realiza el contador público independiente en los libros, registros y documentación comprobatoria

de una entidad de acuerdo a las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas con el propósito de emitir su dictamen respecto a la razonabilidad con que los estados financieros presentan la posición y los resultados de operación de dicha entidad.

Auditoría Integral: Es un servicio profesional útil para la administración de cualquier empresa, sea esta pública o privada, que se realiza conjugando el examen financiero, administrativo y operacional regulado por bases éticas y técnicas con objetivos específicos y tendientes a comprobar una situación o circunstancia.

Auditoría Interna: Es el examen práctico generalmente por funcionarios o empleados de la misma empresa que se realiza y emplea para corregir y perfeccionar el control interno fijando un curso de acción a tomar.

Auditoría Externa: Es la revisión llevada a cabo por un Licenciado en Contaduría en el ámbito independiente que reúna los requisitos técnicos y cualidades necesarias, para las instituciones públicas y privadas.

Auditoría Periódicas: Se aplican con relación al tiempo y periodo contable, de sus revisiones, que son fechas (exactas) determinadas, es muy usual en las auditorías de estados financieros o en revisiones de contratos.

Auditoría Continuas: Son aquellas que en forma sistemática se llevan a cabo, es decir a medida a que se realizan las operaciones o bien a intervalos cortos o irregulares.

Auditoría Esporádicas: Son aquellas en las que no influye el o plazo o continuidad, sino la necesidad de examinar en un momento dado.

Auditoría Completa o Detallada: Es la revisión de todas las operaciones realizadas por la empresa, generalmente cuando carece de un buen sistema de contabilidad.

Auditoria Especial: Es la revisión que se efectúa a una cuenta, un grupo de cuentas, o a una situación específica, relacionada con aspectos contables y/o financieros. Dentro de esta clasificación se encuentran las auditorías llevadas a cabo por los peritos contables, ya que realizan un examen específico para cada caso emitiendo como resultado de su trabajo el Dictamen Pericial Contable.²²

3.3. El auditor y su normatividad

La normatividad en la Auditoría es un elemento fundamental ya que en ella se determinan los fraudes, errores aritméticos o documentación apócrifa tema de esta tesis a continuación mostrare unas breves definiciones de su normatividad ya que todas y específicamente abarcarían todo un curso sino es que más:

DEFINICIONES:

NORMAS CONTABLES: Pronunciamientos normativos, conceptuales y particulares, emitidos por el Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de las Normas de Información Financiera (CINIF) como breve comentario estas normas no son legales al no formar un proceso conforme lo marca la Constitución pueden apegarse a ley pero más bien son normas de conducta de Ética, de procedimientos de Auditoría, de los principios contables.

NORMAS LEGALES: Es el conjunto de normas jurídicas que tiene como finalidad dar cumplimiento a las obligaciones fiscales pero la diferencia de estas es que fueron formadas por un proceso legislativo como lo marca la constitución por mencionar algunas a continuación:

- CODIGO DE COMERCIO
- CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION Y SU REGLAMENTO

²² Lawrence. Charles. Procedimiento de Auditoría. TP.21-25, IMCP normas y Procedimientos de Auditoría

- LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y SU REGLAMENTO
- LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO YSU REGLAMENTO
- LA LEY IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCTOS
- IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA UNICA (APLICA EN EJERCICIOS ANTERIORES)
- TRATADOS INTERNACIONALES DE LIBRE COMERCIO Y PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACION ETC.
- MISELANIA FISCAL, ETC.

3.4. Proceso de investigación en documento apócrifo

En la investigación de documentos apócrifos los visitadores aplicando las normas de Auditoria descubrirán si tales documentos son apócrifos o no deducibles.

3.4.1. Ejecución del trabajo del Visitador

Sólo con la documental obrante en las actas de la visita domiciliaria. Además, con los libros y documentos contables que se encuentren en los domicilios de la o las partes involucradas así como la evidencia interna o externa que detectara la discrepancia fiscal.

3.4.2. Las pruebas en la investigación

En cuanto a los procedimientos para realizar una visita y las normas que deben seguir los visitadores son también las normas que guían el examen del Auditor. Siendo así, explicaremos los aspectos generales que servirán de base al visitador para el examen que realizaran conforme a las declaraciones y documentación.

Cabe señalar que dentro de las actividades que los visitadores desempeñan están la auditoría interna, la auditoría externa y los peritajes contables, por lo cual la actuación del visitador o visitadores está regida también por las normas y deben ser aplicadas a las visitas y, a los peritajes que formule el Contador Público o Contador Público Certificado como Perito Contable asume el papel de auditor.

3.4.3. Normas de Auditoría generalmente aceptadas.

Las normas de auditoría son los requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del visitador, el trabajo que desempeña y a la información que rinde como resultado de este trabajo, estas normas deben ser aplicadas ejemplo los peritajes que formule el Contador Público como Perito Contable y visitador. .

Estas Normas se clasifican en:

Normas Personales.

De Ejecución de Trabajo.

De Información.

Las Normas Personales se refieren a las cualidades que debe reunir, para poder asumir dentro de las exigencias que el carácter profesional de la auditoría impone para un trabajo de este tipo. Dentro de estas normas, existen cualidades que el visitador debe tener pre adquiridas, antes de poder asumir un trabajo de visita domiciliaria, y de cualidades que debe mantener durante el desarrollo de toda su actividad.

Entrenamiento técnico y capacidad profesional.

El trabajo de Auditoría en la visita domiciliaria, cuya finalidad es la de rendir una opinión personal independiente, debe ser desempeñado por personas que teniendo título profesional legalmente expedido y reconocido, tengan reconocimientos técnico y capacidad profesional como auditores y visitadores por la ley

Cuidado y Diligencias Profesionales.

La visita está obligada a ejercitar cuidadosamente y con diligencia razonable, la realización de su examen y en la preparación de su información que se asientan en las actas de la visita domiciliaria.

Independencia.

El visitador está obligado a mantener una actitud de independencia mental, en todos los asuntos relativos a su trabajo profesional, es decir, debe ser imparcial.

Normas de Ejecución de Trabajo.

Al tratar a las normas personales se señala que el visitador está obligado a ejecutar su trabajo con cuidado y diligencia. Aun cuando es difícil definir lo que en cada tarea puede presentar un cuidado y diligencia adecuados, existen ciertos elementos que por su importancia deben ser cumplidos. Estos elementos básicos fundamentales en la ejecución del trabajo, que constituyen la especificación particular, por lo menos al mínimo indispensable de la diligencia, son los que constituyen las normas denominadas de la ejecución del trabajo.

Planeación y Supervisión.

El trabajo de investigación debe ser planeado adecuadamente y al usarse ayudantes, estos deben ser supervisados en forma apropiada.

Estudio y Evaluación de las obligaciones fiscales

El auditor debe llevar a cabo un estudio y evaluación adecuados de las obligaciones fiscales existentes o existentes, que le sirvan de base para determinar el grado de confianza que va a depositar en el así mismo que le permita determinar su naturaleza, extensión y oportunidad, que va a dar a los procedimientos de auditoría aplicables a la investigación.

Obtención de pruebas Suficiente y Competente.

Mediante sus procedimientos de investigación, el visitador debe obtener evidencia comprobatoria suficiente y competente con forme lo marcan las leyes por citar unos Artículos de la Ley del ISR en el grado que requiera para proporcionar la información correspondiente en actas.

Información requerida al contribuyente

El resultado final del trabajo de la visita plasmado en las actas de la visita.

Mediante él nos da conocimiento a las personas interesadas, los resultados de su trabajo y la opinión que se ha formado a través de su examen.

Las actas del visitador es, en lo que se va a depositar la confianza de los interesados en la visita como la Autoridad o los Lic. en Derecho, para prestarle fe a las declaraciones que en ellos aparecen sobre la situación financiera y los resultados de la documentación de la empresa. Por último es principalmente, a través de las actas como las Instituciones Públicas y el contribuyente conocen del trabajo del visitador y en muchos casos, la única información de dicho trabajo que queda a su alcance.

Esta importancia que el acta tiene para el propio visitador como para el contribuyente, y para los interesados que van a confiar en él, hace necesario que también se establezcan normas que regulen la calidad y requisitos mínimos del informe o dictamen correspondiente. A estas normas las clasificamos como normas de información.

Aclaración de a relación con los estados o información financiera y expresión de opinión.

En todos los casos en que el visitador quede asociado con las actas de la visita, deberá expresar de manera clara e inequívoca la naturaleza de su relación con dicha información, su opinión sobre la misma, y en su caso, las limitaciones importantes que haya tenido su examen.

Información en actas.

Esta norma nos dice que al opinar un visitador sobre las declaraciones informativas, provisionales, anuales y en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales como llevar contabilidad. El expresa su informe en actas de visita domiciliaria a pegándose a Derecho pero utilizando su normatividad en la obtención de evidencia que compruebe el trabajo realizado y comprobado.

3.5. Obtención de la evidencia.

En lo que respecta a las pruebas, la auditoría en la visita domiciliaria es la disciplina que revisa en este ámbito, la cual cada vez va tomando más importancia en el aspecto legal, ya que el desarrollo de esta técnica contable toma una categoría incuestionable en el esclarecimiento de cuestiones jurídicas de contenido económico, tanto en la jurisdicción de todos los juicios Civiles, Mercantiles, Laborales, Hipotecarios, Familiares, Penales, vistas domiciliarias. En donde se encuentran documentos apócrifos

Propia de la auditoría realizada por el visitador es la evidencia, elemento primordial y clave para la realización de funciones encaminadas a la aclaración del caso en cuestión. Es la evidencia nombrada y regulada por algunas normas de auditoría, y las leyes que establece que el visitador debe obtener evidencia suficiente y competente estableciendo conforme lo marcan las leyes previa al acto de emitir su opinión, que habrá de alcanzar mediante la aplicación y evaluación de pruebas selectivas de auditoría existen dos clases de pruebas de cumplimiento son las de llevar contabilidad que son las encargadas del control interno al momento de la documentación apócrifa y las pruebas sustantivas que se relacionan con los documentos en la existencia, integridad, propiedad, valuación, presentación de la documentación auditada y las técnicas las cuales es aquel método utilizado por el visitador para recolectar la evidencia algunos ejemplos incluyen método de recolección, son los cuestionarios necesarios, según las circunstancias concurrentes en cada caso en el que el visitador recolecta información verbal y la documenta en actas de la visita domiciliaria y el conjunto de las pruebas físicas que consisten en la verificación directa es la inspección ocular de los documentos en cuestión rastreo de documentos y las técnicas analíticas que son a través de cálculos conciliaciones y tabulación cuando se incluyen varias técnicas estamos hablando de procedimientos que integran un plan de Auditoría .

La evidencia suficiente que el visitador obtiene debe ser la que permita conclusiones razonables acerca de la documentación sometida a examen y revisión.

Esta suficiencia tiene el alcance de obtener una base de juicio razonable sobre las cifras y datos contenidos en la contabilidad, y este mismo juicio debe obtenerse en una prueba, pero respecto a documentaciones examinadas, lo cual le permitirá al visitador expresar una opinión.

No es suficiente una evidencia relativa de los hechos a probar, las especiales circunstancias de la Auditoria requieren obtener evidencia absoluta sobre los hechos. Es necesario comprobar fehacientemente las afirmaciones o negaciones de los hechos que se le imputan al querellado o denunciando o de que aduce el demandante contra el demandado.

Como por ejemplo:

Cuando se ofrece un dictamen pericial no es más que un medio de prueba, pero este medio de prueba adquiere una importancia decisiva en el acto de emitir sentencia, ya que por medio de ella el juez puede conocer los actos ocurridos realmente, y es por eso que la importancia de la evidencia que ha de obtener el experto para la emisión de su dictamen es relevante.

En estos casos es muy importante tener la evidencia suficiente ya que implica el procesamiento de un inocente o el dejar sin castigo a un delincuente, por ejemplo.

Lo que se exige en todo dictamen veraz es que las pruebas sean concluyentes y evidentes, solo así, la opinión del perito podrá rendir, revisar, estructura de la evidencia, o bien orientar sobre la procedencia o improcedencia de la denuncia. Finalmente el perito habrá de tener muy en cuenta que la existencia total o parcial de pruebas no significa en absoluto la existencia de la evidencia siempre que dicha evidencia pueda obtenerse por otros medios.

A lo largo de su examen, los visitadores y peritos contables constantemente se enfrentan a los problemas de “cuanta evidencia” han de obtener, “que

tipo” de evidencia y “que medidas” han de tomar con base a la evidencia inspeccionada.

De modo general la respuesta a estas cuestiones depende de la idea que tengan los auditores de la importación que esta tenga. Realmente la importancia de la evidencia está regulada por el principio de importancia relativa y revelación suficiente, pues casi siempre obedece a las cantidades o cifras más significativas, pues si es de muy pequeña magnitud, la importancia será casi nula y la revelación no tendrá una relevancia que sea indispensable mencionar, sin embargo para obtener la evidencia lo primero que debe estudiar el perito contable es ¿Cuáles son sus características? Y los requisitos de ley.

Evidencia en la visita domiciliaria

La evidencia de visita se puede caracterizar como:

La generada por el contribuyente y que este tiene en su poder.

La recibida de fuentes externas y que está en poder del contribuyente.

La determinada recibida directamente por el visitador recurriendo a medios independientes o que proviene de fuentes independientes o casi independientes.

El primer tipo consiste en los libros y registros del contribuyente así como en los documentos que lo corroboran tales como facturas, cheques y estados de cuenta.

La segunda categoría de evidencia comprende los documentos que poseen los contribuyente, pero que fueron dados por la empresa, tales como las facturas, los estados bancarios, pólizas cheques etc. El hecho de que estas personas independientes tengan una documentación en las mismas condiciones que la empresa aumenta el grado de confiabilidad.

Por regla general, la tercera clasificación se considerara la más confiable, ya que es un tipo de evidencia por escrito y son obtenidas las respuestas por

indagaciones orales y la inspección de instalaciones y toda la documentación anexa y conexas a las operaciones.

En cambio en el caso de obtener una evidencia se encuentra tangible y fehaciente a nuestra mano.

Por otra parte, una vez obtenida esta evidencia, en la visita se deberán hacer afirmaciones que fueron resultados de la revisión, las cuales pueden ser:

De existencia u ocurrencia en la documentación. Son las preguntas en las que se debe formular el visitador sobre los documentos cuestionados:

Por ejemplo ¿Los documentos cumplen con los requisitos de ley?, ¿En qué fecha y que operaciones ocurrieron realmente?, ¿el estado de cuenta del banco es verdadero? ¿Es un gasto estrictamente indispensable para la actividad del contribuyente? ¿La factura es real existe físicamente? ¿El proveedor está dado de alta RFC? ¿Que deducciones son permitidas ?

También aplicará sus conocimientos a los documentos en cuestión tanto técnicos como jurídicos como por ejemplo:

El visitador deberá distinguir la diferencia en que es una deducción y un acreditamiento, que es una deducción indebida y un documento apócrifo ya que no toda deducción se encuentra en documentos como las depreciaciones, saldos a favor, devoluciones y pérdidas por caso fortuito etc. Como también la diferencia de una deducción indebida y la que consta en un documento apócrifo ya que su diferencia radica en el caso penal puesto que la deducción indebida existe pero padece de algún requisito de ley por causa de descuido como por ejemplo una factura ya caducada, en cambio la deducción por documento apócrifo conlleva el dolo y la conducta tipificada en la ley es decir que la persona ocupa el documento para reducir su base gravable en operaciones inexistente respaldadas en documentos de personas físicas o morales que pueden o no estar dados de alta o registrados en Registro Federal de Contribuyentes. El Auditor como visitador

demostrara la existencia de los elementos del delito a través de su prueba pericial demostrando su culpabilidad o inocencia a través de su investigación sus fuentes internas y externas.

En la obtención de la evidencia lo más importante es que existan hechos reales sobre los cuales pueda estar respaldada la visita domiciliaria constar en actas que se encuentren debidamente formulado para que pueda ser tomada en cuenta con confiabilidad y seguridad, pues de ello depende el resultado de un juicio, ya sea de cualquier tipo de que se trate.²³

3.6. Naturaleza de la evidencia

La naturaleza de la evidencia viene dada por todos aquellos hechos susceptibles de ser probados por el visitador en relación a los estados financieros y los libros y estados de cuenta del banco, registros contables que lo soportan. De igual manera el visitador debe probar los hechos relacionados con la controversia que se precise sobre datos y cifras que deben estar debidamente soportados en tipo, forma y contenido por los hechos económicos realmente ocurridos.

Los datos contables procesados del contribuyente proporcionan evidencia comprobatoria, bajo la forma de:

Resúmenes, diarios, mayores y extractos de cuentas.

Documentos de contabilidad tales como conocimientos de embarque, facturas y pedidos de compra, recibidos por el cliente.

Correspondencia relacionada con asuntos financieros del contribuyente.

Otras evidencias especiales emanadas de terceros proceden de los clientes, proveedores o bancos que el contribuyente tenga.

²³ Comisión de Investigación fiscal del Colegio de Contadores Públicos de México, "Manual de la defensa del contribuyente por medio del contador pública" ,Edición. 2ªEdit. Instituto Mexicano de contadores Públicos A. C.México, 1992 Pág.88-90

Todo aquello que sirva para comprobar datos y cifras, tales como registros contables, diarios, mayor, auxiliares, manuales de procedimiento, cartas, facturas, recibos, justificantes de cobros y pagos, notas de contabilizaciones, notas de cargo y abono, hojas de trabajo y Estados de cuenta del banco

Conciliaciones, cheques, etc., son los que nos permite adquirir la evidencia necesaria y suficiente, constituye el material en el cual el visitador basa la evidencia.

Esta documentación debe ser medio de investigación, observación, inspección y exámenes físicos, que le permitan llegar a conclusiones a través de un razonamiento lógico.

Aunque la expresión “Obtención de evidencia”, normalmente se usa en un sentido restringido para referirse a la obtención de evidencia que respalde los saldos de la contabilidad, en un sentido más amplio, representa la mayoría de los actos que llevan a cabo los visitantes para formarse una opinión respecto la discrepancia fiscal así mismos se usa para respaldar la acta correspondiente de un experto en la materia.

En un sistema contable correctamente estructurado y escrupulosamente desarrollado se da una integridad interna comprobable por un sistema de interrelaciones que el visitador habrá de verificar a través de la metodología de auditoría, sometiéndola a un proceso de revisión y análisis, revisando cálculos y conciliando cifras y valores relacionados con las aplicaciones de la información obtenida, todo lo cual le permitirá encontrar y obtener la evidencia buscada, y así adquirirá la convicción de la razonabilidad o irracionalidad sobre la que descansan los hechos contenidos en la demanda y, entonces podrá responder al ofrecimiento de pruebas de la parte que le haya exigido para comprobar su inocencia o para comprobar la culpabilidad de otro a través del dictamen, rindiendo su opinión como experto en la materia.

En el caso de auditoría de estados financieros, el auditor puede también obtener la evidencia que necesita a través de información oral o escrita con el personal directivo de la empresa, empleados, o en todo caso del personal

exterior, está facultado también para observar las condiciones de modo, tiempo y lugar en el que se desenvuelven las operaciones de esta, para tener conocimientos de las circunstancias en que se dieron lugar cada una de las operaciones.

3.7. Competencia de la evidencia.

Para ser competente, la evidencia debe ser tanto válida como apropiada. La validez de la evidencia depende en grado tal de las circunstancias en las que se obtiene que las generalizaciones acerca de la **contabilidad** de los diversos tipos de evidencia están supeditadas a excepciones importantes existen algunos casos en los que la validez de la evidencia es más confiable, por ejemplo.

Cuando la evidencia se obtiene de fuentes independientes fuera de la empresa, proporciona una confianza mayor a los fines de auditoría que se está realizando, que cuando se obtiene dentro de la empresa.

En las empresas en las que ha habido manejos tales que se elevan al grado de fraudes, y que estos no se hubiesen descubierto, esto no hubiera sucedido si la evidencia de proveedores-por ejemplo-se hubiera obtenido de fuentes independientes a externos, aunque la clave, por supuesto, está en si la cuenta o el documento sometido a revisión es susceptible de verificación externa, por tanto, como regla general los auditores y peritos contables procuraran, de ser posible, verificar en alguna fuente externa adeudos, pagos, etc.

Con el fin de cerciorarse de la autenticidad de los mismos.

Cuando la contabilidad está en condiciones satisfactorias de control interno, hay más seguridad en su confiabilidad.

En esta observación los puntos débiles que se encuentren en el dictamen deberán ser consecuencias de la calidad del control interno que se maneja en la empresa, es un asunto de juicio para el cual hay muy pocos criterios definidos, algunos auditores podrían limitar las pruebas sustantivas y otros

podrían optar un punto de vista diferente y hacer solo un pequeño cambio en la cantidad de pruebas, independientemente de las condiciones en las que se encuentre el control interno.

Sin embargo, el visitador o el perito contable deberá, reflejar en su dictamen la conclusión a la que llegó con la evidencia correspondiente.

El auditor podrá observar todas las condiciones a través del examen físico y la observación, y esta al ser en forma directa es más confiable.

En este lineamiento podemos mencionar la acción concreta del auditor externo que revisa una compañía con el fin de opinar acerca de la razonabilidad de los estados financieros, en donde el conocimiento directo es de vital importancia para el auditor en casos de deducciones falsa como:

-La validación atreves del banco del estado de cuenta bancario el cual demostrara su autenticidad en la fuente externa de bancos

-La inspección física del proveedor del documento cuestionado.

-Cumplimiento con las disipaciones fiscales

Que deducciones se podrán efectuar:

Los contribuyentes podrán efectuar las deducciones siguientes:

Las devoluciones que se reciban o los descuentos o bonificaciones que se hagan en el ejercicio, el costo de lo vendido, los gastos netos de descuentos, bonificaciones o devoluciones, las inversiones, los créditos incobrables y las pérdidas por caso fortuito, fuerza mayor o por enajenación de bienes, las aportaciones efectuadas para la creación o incremento de reservas para fondos de pensiones o jubilaciones del personal, complementarias a las que establece la Ley del Seguro Social, y de primas de antigüedad constituidas en los términos de la LISR , las cuotas pagadas por los patrones al Instituto Mexicano del Seguro Social, incluso cuando éstas sean a cargo de los trabajadores, los intereses devengados a cargo en el ejercicio, sin ajuste alguno. En el caso de los intereses moratorios, a partir del cuarto mes se deducirán únicamente los efectivamente pagados. Para estos efectos, se considera que los pagos por intereses moratorios que se realicen con

posterioridad al tercer mes siguiente a aquél en el que se incurrió en mora cubren, en primer término, los intereses moratorios devengados en los tres meses siguientes a aquél en el que se incurrió en mora, hasta que el monto pagado exceda al monto de los intereses moratorios devengados deducidos correspondientes al último periodo citado.

Los anticipos y los rendimientos que paguen las sociedades cooperativas de producción, así como los anticipos que entreguen las sociedades y asociaciones civiles a sus miembros.

Cuando por los gastos de los contribuyentes hubieran pagado algún anticipo, éste será deducible siempre que se cumpla con los requisitos de Ley. Tratándose de personas morales residentes en el extranjero, así como de cualquier entidad que se considere como persona moral para efectos impositivos en su país, que tengan uno o varios establecimientos permanentes en el país, podrán efectuar las deducciones que correspondan a las actividades del establecimiento permanente, ya sea las erogadas en México o en cualquier otra parte, siempre que se cumplan los requisitos establecidos en esta Ley del Impuesto Sobre la Renta y en su Reglamento. La evidencia en forma de documento y confirmaciones escritas es más confiable que las confirmaciones verbales.

Tal vez no haya un mejor ejemplo, que la dificultad que implica obtener evidencia convincente, pues el visitador como auditor debe dejar sin duda y perfectamente esclarecido el caso en cuestión y que mejor para diferentes opiniones y criterios que obtener la evidencia por escrito como prueba tangible de nuestra afirmación.

3.8 Suficiencia de la evidencia.

Es cuando el visitador ha comprobado la veracidad de los documentos no solo conforme lo marcan la Leyes si no aplicando sus diferentes técnicas de Auditoria y sus fuentes internas como externas en la comprobación de la veracidad de los documentos y así mismo asentándolo en las actas de visita domiciliaria.²⁴

²⁴ JIMÉNEZ GONZÁLEZ, Antonio, "Lecciones de Derecho Tributario"

CAPÍTULO 4. MARCO JURÍDICO VIGENTE JUICIO DE NULIDAD

4. Medios de defensas del contribuyente, recurso de revocación, juicio de amparo, juicio de nulidad

Cómo análisis de la presente tesis, se abordará., el Juicio de Nulidad en materia tradicional y brevemente el recurso de revocación y el Amparo Indirecto.

Recurso de Revocación: La autoridad deberá dictar resolución y notificarla en un término que no excederá de tres meses contados a partir de la fecha de interposición del recurso transcurrido dicho termino ¿contra qué actos procede? (Art. 117, Fracción I C.F.F.)Contra resoluciones definitivas dictadas por autoridades fiscales federales que:

a) Determinen contribuciones, accesorios o aprovechamientos. b) Nieguen devoluciones. c) Dicten las autoridades aduaneras .d) Cualquier resolución que cause agravio al particular en materia fiscal (excepto arts. 33-A, 36 y 74 C.F.F. Contra actos de autoridades fiscales federales que :a) Exijan el pago de créditos fiscales .b) Se dicten en el P.A.E .c) Afecten el interés jurídico de terceros (art. 128 C.F.F.).d) Determinen el valor de bienes embargados (art. 175 C.F.F.).Impugnación de notificaciones (Art. 129 C.F.F.)I.-Si conoce el acto, lo impugnará junto con su notificación .II.-Si desconoce el acto, la autoridad le dará a conocer el acto junto con su notificación y podrá ampliar su recurso. Si la notificación es ilegal, se estudiarán los agravios en contra del acto. Si la notificación es legal y el recurso extemporáneo, se desechará el recurso.

El recurso es improcedente contra actos Administrativos.(Art. 124 C.F.F.)I.- Que no afecten el interés jurídico del recurrente. II.-Resoluciones dictada en recurso Admvo. o en cumplimiento de sentencias. III.-Que hayan sido impugnados ante el T.F.J.F.A .IV.-Que se hayan consentido. V.-Que sean conexos a otros, que haya sido impugnado por otro medio diferente. VI.-No se amplíe el recurso o no se expresen agravios, en el caso del art. 129 C.F.F.VII.-Si son revocados, por la autoridad .VIII.-Procedimiento de

resolución de controversias previsto en un Tratado para evitar la doble Tributación. IX.-Resoluciones dictadas por autoridades fiscales extranjeras, cuyo cobro haya sido solicitado a México.

Dentro de los 45 días (hábiles) siguientes a aquél en que haya surtido efectos la notificación del acto (Excepción.-Arts. 127 y 175 C.F.F.) Ante la autoridad competente, en razón del domicilio del contribuyente (Admón. Local Jurídica o Admón. Local de Grandes Contribuyentes) Ante la autoridad que emitió o ejecutó el acto (Admón. Locales de Auditoría, Recaudación o Aduanas) Contenido del recurso(Nombre, denominación o razón social, domicilio fiscal, R.F.C., autoridad a la que se dirige y propósito) La resolución o acto que se impugna, los agravios, las pruebas y los hechos controvertidos A falta de alguno de éstos, la autoridad requerirá para que en un plazo de 5 días se subsane la omisión; de no hacerse, se desechará el recurso o se tendrá por no interpuesto acompañándolo con los documentos que acrediten la personalidad del promovente., el documento en el que conste el acto impugnado, constancia de notificación, las pruebas documentales y el dictamen pericial. Pueden presentarse en fotocopia simple A falta de alguno de éstos, la autoridad requerirá para que en un plazo de 5 días se subsane la omisión; de no hacerse, se tendrá por no interpuesto o se tendrán por no ofrecidas las pruebas La autoridad deberá dictar resolución y notificarla en un plazo que no excederá de tres meses contados a partir de la fecha de interposición del recurso.(Negativa ficta: El silencio de la autoridad significará que se ha confirmado el acto impugnado) TIPOS DE RESOLUCIÓN: Desecha por improcedente, se tiene por no interpuesto, sobresee, confirma el acto o resolución impugnada, manda reponer el procedimiento o emitir una nueva resolución, deja sin efectos el acto o resolución impugnada, modifica el acto o resolución impugnada

Revocación para efectos (Art. 133-A C.F.F.) La autoridad demandada y cualquier otra autoridad relacionada están obligadas a cumplir las resoluciones dictadas en recurso de revocación, conforme a lo siguiente:

a).-Vicio de forma.-Reposición en el plazo perentorio de 4 meses. b).-Vicio de fondo.-No se podrá dictar una nueva resolución sobre los mismos hechos

RECURSO DE REVOCACIÓN.- SI EL RECURRENTE OBTIENE LA REVOCACIÓN PARA EFECTOS Y LA PRETENDÍA LISA Y LLANA, TIENE INTERÉS JURÍDICO PARA PROMOVER JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO ANTE ESTE TRIBUNAL.- Si al resolver un recurso de revocación, la autoridad revoca la resolución recurrida para determinados efectos, por estimar que la misma carecen de la debida fundamentación y motivación y deja a salvo sus derechos para emitir nuevamente la resolución una vez subsanadas las violaciones formales, dicha resolución afecta los intereses jurídicos del actor si al interponer aquel medio de impugnación pretendió una revocación lisa y llana y no para efectos, haciendo valer violaciones de fondo.(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/S2/18/2013).

PRESENTACIÓN DE LA DEMANDA DE AMPARO INDIRECTO FISCAL

El promovente presentará su demanda, ante la oficialía de partes del Juzgado de Distrito competente, ésta recibirá la demanda la registrará en el libro correspondiente y la turnará a la Secretaria de trámite quien examinará la competencia del Juzgado, la procedencia una vez lo anterior dará cuenta al Juez de Distrito, dictando el Auto Admisorio se formará el expediente de Amparo y se registrará así también se formará el incidente de suspensión por cuerdas separadas y por duplicado y se notificará a las partes (al quejoso y al tercero perjudicado y a la autoridad).

Corresponderá al Juez de Distrito llevar a cabo la suspensión del acto, la concederá a instancia de parte, siempre que se reúnan los siguientes requisitos I.-Que la solicite el agraviado. II.-Que no se cause perjuicio al interés social, ni se contravengan disposiciones de orden público III.-Que no sean de difícil reparación los daños o perjuicios que se causen al agraviado con la ejecución del acto, pero si la suspensión puede ocasionar daños o perjuicios a tercero, se concederá si el quejoso otorga garantía bastante para reparar el daño e indemnizar los perjuicios que con aquélla se causaron si no obtiene sentencia favorable en el juicio de amparo. Cuando con la suspensión puedan afectarse derechos del tercero perjudicando que no sean estimables en dinero, la autoridad que conozca del amparo fijará

discrecionalmente el importe de la garantía. En cumplimiento del auto de admisión las autoridades responsables deberán rendir su informe, con justificación dentro del término de cinco días este término se podrá ampliar hasta por otros cinco si estimara que la importancia del caso lo amerita, de esta forma las autoridades podrán rendir su informe con justificación con la anticipación que permita su conocimiento al quejoso, al menos ocho días antes de la celebración de la audiencia constitucional la autoridad deberá expresar :

1. Si es cierto el acto reclamado, o de lo contrario negará la existencia del mismo.
2. Exponer los hechos que estime convenientes y controvertir los narrados por el quejoso. Para sostener la constitucionalidad del acto reclamado.
3. Y en su caso: hacer valer la incompetencia del juez para conocer del juicio. La acumulación si procede. Objetar la personalidad y capacidad del quejoso (los impedimentos del juez para conocer). Además acompañará con copia certificada de las constancias que sean necesarias para apoyar dicho informe pero al no acompañar la copia certificada de las constancias el Juez de Distrito le impondrá, en la sentencia respectiva, una multa de diez a ciento cincuenta días de salario. Si no rinde el informe, se presumirá cierto el acto reclamado salvo, prueba en contrario el Juez de Distrito le impondrá, en la sentencia respectiva.

Una vez rendido el informe:

Rendido el informe por la autoridad responsable se dictara el acuerdo donde se tenga por recibido y se mande agregar a los autos del expediente del juicio de Amparo el Juez de Distrito tendrá la obligación de publicarlo para que las demás partes en el juicio se enteren de su contenido, especialmente el quejoso. En el juicio de Amparo Indirecto serán admisibles toda clase de pruebas, excepto la de posiciones y las que fueren contra la moral o contra el derecho. El momento de su ofrecimiento prueba documental (privada o pública) puede presentarse desde la demanda o antes de la audiencia constitucional.(prueba testimonial, prueba pericial ,inspección ocular) deben

ser anunciadas cuando menos 5 días hábiles y completos antes del señalado para la audiencia constitucional, sin contar el del ofrecimiento ni el señalado para la propia audiencia. Se deberán exhibir copias de los interrogatorios al tenor de los cuales deban ser examinados los testigos, o del cuestionario para los peritos. La prueba presuncional; ésta puede solicitarse en el escrito donde se ofrezcan las demás, una vez recibidas dichas pruebas el Juez ordenará que se entregue una copia a cada una de las partes y requerirá al promovente de la prueba para el efecto de que el día y hora señalado para que tenga verificativo la audiencia constitucional presente a sus testigos. La audiencia constitucional se llevará a cabo en el día y hora señaladas en el auto de admisión de la demanda de amparo y se declarará abierta por el Juez se hará constar la presencia de las partes asistentes por medio del actuario acto continuo se dará lectura a todas las constancias y se desahogarán las pruebas con esta acta se dará cuenta al juez así, se continuará el desarrollo de la audiencia constitucional desahogadas las pruebas se recibirán los alegatos de las partes, éstos podrán formularse verbal o por escrito se recibirá el pedimento al Ministerio Público y por último se recabarán marginalmente las firmas de las personas que estuvieron presentes en la audiencia una vez esto, se dictará la sentencia correspondiente.

4.1 .Procedimiento administrativo de ejecución

El procedimiento administrativo de ejecución le corresponde iniciarlo al fisco federal para exigir de forma coactiva el pago de un crédito existente que no ha sido cubierto o garantizado por el contribuyente dentro de los 45 días hábiles contados a partir del día hábil siguiente al que se hubieren notificado los actos que lo determinen. Iniciara con el requerimiento de pago al contribuyente, la autoridad fiscal, procederá a dictar resolución conocida como mandamiento de ejecución en la que, se ordenará que se requiera al deudor, efectúe el pago en la misma diligencia con el apercibimiento que, de no hacerlo se le embargaran bienes suficientes para hacer efectivo el crédito fiscal y sus accesorios.

Diligencia del requerimiento de pago.

El ejecutor designado por el jefe de la oficina exactora, se constituirá en el domicilio del deudor, deberá identificarse ante la persona con quien se practicará la diligencia de requerimiento de pago y de embargo de bienes, se observaran las formalidades señaladas en el artículo 137 del Código Fiscal de la Federación.²⁵

Artículo 137.- Cuando la notificación se efectúe personalmente y el notificador no encuentre a quien deba notificar, le dejará citatorio en el domicilio, sea para que espere a una hora fija del día hábil siguiente o para que acuda a notificarse, dentro del plazo de seis días, a las oficinas de las autoridades fiscales.

Tratándose de actos relativos al procedimiento administrativo de ejecución, el citatorio será siempre para la espera antes señalada y, si la persona citada o su representante legal no esperaren, se practicará la diligencia con quien se encuentre en el domicilio o en su defecto con un vecino. En caso de que estos últimos se negasen a recibir la notificación, ésta se hará por medio de instructivo que se fijará en lugar visible de dicho domicilio, debiendo el notificador asentar razón de tal circunstancia para dar cuenta al jefe de la oficina exactora.

Si las notificaciones se refieren a requerimientos para el cumplimiento de obligaciones no satisfechas dentro de los plazos legales, se causarán a cargo de quien incurrió en el incumplimiento los honorarios que establezca el reglamento de este Código Fiscal de la Federación.

Existen dos supuestos:

Se le requerirá el pago (si) paga se dará por terminada la diligencia o si no la diligencia de embargo se llevara a cabo, estando el deudor o con quien se encuentre en el domicilio y si no se encuentra el deudor se le dejara citatorio en dicho domicilio para que espere a una hora fija del día hábil siguiente el deudor espera en su domicilio y si no se encontrara la diligencia

²⁵ DE LA GARZA, Sergio Francisco "Derecho financiero mexicano" Edit. Porrúa, México, 1999, Págs. 280-283, 310-311.

de embargo se llevara a cabo, estando el deudor o con quien se encuentre en el domicilio.²⁶

4.1.1.Embargo de bienes

El ejecutor indicara al deudor que señale dos testigos que asistan a la diligencia levantara un acta pormenorizada de la diligencia se le indicara al deudor señale bienes

Existen dos supuestos:

Los señala el deudor deberán de ser dinero, metales preciosos y depósitos bancarios acciones, bonos, cupones vencidos, valores mobiliarios y en general créditos de inmediato y fácil cobro, bienes muebles, bienes inmuebles en este caso, el deudor o la persona con quien se entienda la diligencia deberá manifestar, bajo protesta de decir verdad, si dichos bienes reportan cualquier gravamen real, embargo anterior, que se encuentran en copropiedad o pertenecen a sociedad conyugal alguna. El ejecutor dejará bajo la guarda en depósito los bienes embargados nombrando al depositario bajo su más estricta responsabilidad o de ser insuficientes los señalados por el deudor el ejecutor señalará bienes excepto los marcados art. 157 Código Fiscal de la Federación.²⁷

Artículo 157.- Quedan exceptuados de embargo:

- I. El lecho cotidiano y los vestidos del deudor y de sus familiares.
- II. Los muebles de uso indispensable del deudor y de sus familiares, no siendo de lujo a juicio del ejecutor. En ningún caso se considerarán como de lujo los bienes a que se refieren las demás fracciones de este artículo, cuando se utilicen por las personas que, en su caso, las propias fracciones establecen.
- III. Los libros, instrumentos, útiles y mobiliario indispensable para el ejercicio de la profesión, arte y oficio a que se dedique el deudor.

²⁶ DE LA GARZA, Sergio Francisco "Derecho financiero mexicano" Edit. Porrúa México 1999 Págs .306-308

²⁷ DE LA GARZA, Sergio Francisco "Derecho financiero mexicano" Edit. Porrúa México 1999 Págs .350

IV. La maquinaria, enseres y semovientes de las negociaciones, en cuanto fueren necesarios para su actividad ordinaria a juicio del ejecutor, pero podrán ser objeto de embargo con la negociación en su totalidad si a ella están destinados.

V. Las armas, vehículos y caballos que los militares en servicio deban usar conforme a las leyes.

VI. Los granos, mientras éstos no hayan sido cosechados, pero no los derechos sobre las siembras.

VII. El derecho de usufructo, pero no los frutos de éste.

VIII. Los derechos de uso o de habitación.

IX. El patrimonio de familia en los términos que establezcan las leyes, desde su inscripción en el Registro Público de la Propiedad.

X. Los sueldos y salarios.

XI. Las pensiones de cualquier tipo.

XII. Los ejidos.

En el supuesto que el deudor se niegue hacerlo serán nombrados por el ejecutor excepto los bienes del artículo 157 del Código Fiscal de la Federación el contribuyente podrá hacer convenio con la autoridad o pagar o inconformarse a continuación se explicarán los medios de defensa.

4.2. Garantía del interés fiscal.

Cuando se use la expresión de garantía del interés fiscal, debemos entender que el fisco tiene la certeza de que el importe del crédito fiscal va a ser liquidado, evitándose que se encuentre en estado de insolvencia en perjuicio de los intereses fiscales, cuando termine la controversia o el plazo otorgado al contribuyente para el pago del mismo.

Debemos recordar que el fisco nunca litiga sin garantía, lo que constituye un privilegio del crédito fiscal, al cual se le ha llamado por sus tratadistas, solve et repete, o sea, paga y replica.

Las disposiciones fiscales, son de aplicación inmediata y constituyen en sí un mandamiento de ejecución, además los actos y resoluciones de las autoridades fiscales, gozan de la presunción de legalidad y corresponde al

particular demostrar su ilegalidad, y una vez transcurrido el plazo para pagar o garantizar el crédito fiscal, éste se hace exigible por medio del procedimiento administrativo de ejecución.²⁸

4.2.1. Supuesto en que procede se garantice el interés fiscal.

Cuando se solicite la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución.

Cuando se solicite prórroga para el pago de los créditos fiscales o para que los mismos sean cubiertos en parcialidades, si dichas facilidades se conceden individualmente.

Cuando se solicite la aplicación del producto en los términos del artículo 159 del código fiscal.

En los demás casos que señale ese ordenamiento y las leyes fiscales.

No se otorgara garantía respecto de gastos de ejecución, salvo que el interés fiscal esté constituido únicamente por éstos.

4.2.2. Formas de garantizar el interés fiscal.

Los contribuyentes podrán garantizar el interés fiscal en alguna de las formas siguientes:

Depósito de dinero en las instituciones de crédito autorizadas para tal efecto.

Prenda o hipoteca.

Fianza otorgada por institución autorizada, al que no gozará de los beneficios de orden y exclusión

Obligación solidaria asumida por un tercero que compruebe su idoneidad y solvencia

Embargo en la vía administrativa.

Títulos valor o cartera de créditos del propio contribuyente, en el caso de que se demuestre la imposibilidad de garantizar la totalidad del crédito fiscal

²⁸ González-Salas Campos, Raúl. "LOS DELITOS FISCALES"., Ed.Pereznieto, México, 1995, Pag.20

mediante cualquiera de las fracciones anteriores, los cuales se aceptarán al valor que discrecionalmente fije la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Alcance y requisitos de las formas de garantizar el interés fiscal.

La garantía deberá comprender, además de las contribuciones adeudadas actualizadas, los accesorios causados, así como de los que se causen en los doce meses siguientes a su otorgamiento. Al terminar este periodo y en tanto no se cubra el crédito, deberán actualizarse su importe cada año y ampliarse la garantía para que cubra los créditos actualizados y el importe de recargos, incluso lo correspondiente a doce meses siguientes.

El reglamento del Código Fiscal de la Federación establecerá los requisitos que deben reunir las garantías. La Secretaría de Hacienda y Crédito Público vigilará que sean suficientes en tanto en el monto de su aceptación como con posterioridad y, si no lo fueren exigirán su aplicación o procederá al secuestro de otros bienes.

Es importante señalar que en ningún caso las autoridades fiscales podrán dispensar el otorgamiento de la garantía.²⁹

4.3. Juicio de Nulidad

Procedencia del juicio de nulidad. Marcado por el Artículo 14 LEY ORGÁNICA DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA ya que el tratamiento de este juicio se comprendía en el CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACION

4.3.1. De la Competencia Materia del Tribunal

El Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa se integra por la Sala Superior (este tiene la facultad de atracción), las Salas Regionales (hay 44), que podrán tener el carácter de Salas Especializadas o Auxiliares, y La Junta de Gobierno y Administración La Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa se compondrá de trece Magistrados los

²⁹ CASTREJÓN GARCÍA, Gabino Eduardo “Medios de defensa en materia administrativa y fiscales”, Cárdenas, México, 2002

cuales once ejercerán funciones jurisdiccionales y dos formarán parte de la Junta de Gobierno y Administración. El Tribunal tendrá Salas Regionales , con jurisdicción en la circunscripción territorial que les sea asignada, integradas por tres Magistrados. El tribunal tendrá procedencia en materia fiscal y administrativa y el ARTÍCULO 14 nos enumera las cuales solo se mencionara las de índole fiscal.

El Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa conocerá de los juicios que se promuevan contra las resoluciones definitivas, actos administrativos y procedimientos que se indican a continuación:

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

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

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

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

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

XIII. Las que se funden en un tratado o acuerdo internacional para evitar la doble tributación o en materia comercial, suscrito por México, o cuando el demandante haga valer como concepto de impugnación que no se haya aplicado en su favor alguno de los referidos tratados o acuerdos.

XIV. Las que se configuren por negativa ficta en las materias señaladas en este artículo, por el transcurso del plazo que señalen el Código Fiscal de la

Federación, la Ley Federal de Procedimiento Administrativo o las disposiciones aplicables o, en su defecto, en el plazo de tres meses, así como las que nieguen la expedición de la constancia de haberse configurado la resolución positiva ficta, cuando ésta se encuentre prevista por la ley que rija a dichas materias.

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

XVI. Las señaladas en las demás leyes como competencia del Tribunal.

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

4.4. Escrito de demanda

Se presentara con escrito de demanda que deberá contener según el artículo 14 ley federal de procedimiento contencioso administrativo, en los siguientes terminos

I. El nombre del demandante, domicilio fiscal y su domicilio para oír y recibir notificaciones dentro de la jurisdicción de la Sala Regional competente, así como su dirección de correo electrónico, cuando opte porque el juicio se substancie en línea a través del Sistema de Justicia en Línea.

La indicación de que se tramitará en la Vía Sumaria. En caso de omisión, el Magistrado Instructor lo tramitará en esta vía en los supuestos que proceda de conformidad con el Título II, Capítulo XI de esta Ley, sin embargo no será causa de desechamiento de la demanda, el hecho de que está no se presente dentro del término establecido para la promoción del Juicio en la Vía Sumaria, cuando la procedencia del mismo derive de la existencia de alguna de las jurisprudencias a las que se refiere el antepenúltimo párrafo del Artículo 58-2; en todo caso si el Magistrado Instructor, antes de admitir la demanda, advierte que los conceptos de impugnación planteados por la

actora tienen relación con alguna de las citadas jurisprudencias, proveerá lo conducente para la sustanciación y resolución del Juicio en la Vía Ordinaria.

La resolución que se impugna. En el caso de que se controvierta un decreto, acuerdo, acto o resolución de carácter general, precisará la fecha de su publicación.

La autoridad o autoridades demandadas o el nombre y domicilio del particular demandado cuando el juicio sea promovido por la autoridad administrativa.

Los hechos que den motivo a la demanda.

Las pruebas que ofrezca.

En caso de que se ofrezca prueba pericial o testimonial se precisarán los hechos sobre los que deban versar y señalarán los nombres y domicilios del perito o de los testigos.

En caso de que ofrezca pruebas documentales, podrá ofrecer también el expediente administrativo en que se haya dictado la resolución impugnada. Se entiende por expediente administrativo el que contenga toda la información relacionada con el procedimiento que dio lugar a la resolución impugnada; dicha documentación será la que corresponda al inicio del procedimiento, los actos administrativos posteriores y a la resolución impugnada. La remisión del expediente administrativo no incluirá las documentales privadas del actor, salvo que las especifique como ofrecidas.

El expediente administrativo será remitido en un solo ejemplar por la autoridad, el cual estará en la Sala correspondiente a disposición de las partes que pretendan consultarlo.

Los conceptos de impugnación.

El nombre y domicilio del tercero interesado, cuando lo haya.

Lo que se pida, señalando en caso de solicitar una sentencia de condena, las cantidades o actos cuyo cumplimiento se demanda.

En cada demanda sólo podrá aparecer un demandante, salvo en los casos que se trate de la impugnación de resoluciones conexas, o que se afecte los intereses jurídicos de dos o más personas, mismas que podrán promover el juicio contra dichas resoluciones en una sola demanda.

En los casos en que sean dos o más demandantes éstos ejercerán su opción a través de un representante común. En la demanda en que promuevan dos o más personas en contravención de lo dispuesto en el párrafo anterior, el Magistrado Instructor requerirá a los promoventes para que en el plazo de cinco días presenten cada uno de ellos su demanda correspondiente, apercibidos que de no hacerlo se desechará la demanda inicial. Cuando se omita el nombre del demandante o los datos precisados en las fracciones II y VI, el Magistrado Instructor desechará por improcedente la demanda interpuesta. Si se omiten los datos previstos en las fracciones III, IV, V, VII y VIII, el Magistrado Instructor requerirá al promovente para que los señale dentro del término de cinco días, apercibiéndolo que de no hacerlo en tiempo se tendrá por no presentada la demanda o por no ofrecidas las pruebas, según corresponda.

Si en el lugar señalado por el actor como domicilio del tercero, se negare que sea éste, el demandante deberá proporcionar al Tribunal la información suficiente para proceder a su primera búsqueda, siguiendo al efecto las reglas previstas en el Código Federal de Procedimientos Civiles.

En el supuesto de que no se señale domicilio del demandante para recibir notificaciones conforme a lo dispuesto por la fracción I, de este artículo, las que corresponda hacerse en el mismo, se efectuarán por Boletín Electrónico

ARTÍCULO 15.- El demandante deberá adjuntar a su demanda:

I. Una copia de la misma y de los documentos anexos para cada una de las partes.

II. El documento que acredite su personalidad o en el que conste que le fue reconocida por la autoridad demandada, o bien señalar los datos de registro del documento con la que esté acreditada ante el Tribunal, cuando no gestione en nombre propio.

III. El documento en que conste la resolución impugnada.

IV. En el supuesto de que se impugne una resolución negativa ficta, deberá acompañar una copia en la que obre el sello de recepción de la instancia no resuelta expresamente por la autoridad.

V. La constancia de la notificación de la resolución impugnada.

VI. Cuando no se haya recibido constancia de notificación o la misma hubiere sido practicada por correo, así se hará constar en el escrito de demanda, señalando la fecha en que dicha notificación se practicó. Si la autoridad demandada al contestar la demanda hace valer su extemporaneidad, anexando las constancias de notificación en que la apoya, el Magistrado Instructor procederá conforme a lo previsto en el artículo 17, fracción V, de esta Ley. Si durante el plazo previsto en el artículo 17 citado no se controvierte la legalidad de la notificación de la resolución impugnada, se presumirá legal la diligencia de notificación de la referida resolución.

VII. El cuestionario que debe desahogar el perito, el cual deberá ir firmado por el demandante.

VIII. El interrogatorio para el desahogo de la prueba testimonial, el que debe ir firmado por el demandante en el caso señalado en el último párrafo del artículo 44 de esta Ley.

IX. Las pruebas documentales que ofrezca.

Los particulares demandantes deberán señalar, sin acompañar, los documentos que fueron considerados en el procedimiento administrativo como información confidencial o comercial reservada.

4.5. Tratamiento de la Demanda

La demanda se presentará por escrito directamente ante la sala regional competente dentro de los 45 días siguientes a aquel en el que: haya surtido efectos la notificación de la resolución impugnada, inclusive cuando se controvierta simultáneamente como primer acto de aplicación una regla administrativa de carácter general

Se haya iniciado su vigencia el decreto, acuerdo, acto o resolución administrativa de carácter general impugnada cuando sea auto aplicativo

Surta efectos la notificación de la resolución de la sala o sección que habiendo conocido una queja, decida que la misma es improcedente y deba tramitarse como juicio. Para ello deberá prevenir al promovente para que presente demanda en contra de la resolución administrativa que tenga carácter definitivo

De tener el demandante su domicilio fuera de la población donde esté la sede de la sala la demanda podrá enviarse por el servicio postal mexicano, mediante correo certificado *siempre que el envío se efectúe en el lugar en que resida el demandante* pudiendo en este caso señalar como domicilio para recibir notificaciones *el ubicado en cualquier parte del territorio nacional*

En la demanda se dictaran varias resoluciones como auto de prevención, auto de desechamiento y el auto admisorio recibida la demanda la oficialía de partes enviará a :

La sala regional competente procederá a sellarla a poner la fecha de recepción y la registrará para tener control de la misma integrará el expediente con la demanda y sus anexos integrados, se enviará al magistrado instructor para su tramitación, previo proyecto de acuerdo formulado por el secretario de acuerdos quien procederá a revisar la demanda y acordará sobre la misma, admitida la demanda se correrá

traslado de ella al demandado emplazándolo para que la conteste dentro de los 45 días siguientes a aquel en que surta efectos el emplazamiento. Transcurrido dicho término se dan dos supuestos, que no se conteste la demanda se tendrán como ciertos los hechos y derechos que el actor impute de manera precisa al demandado salvo que por las pruebas rendidas o por hechos notorios resulten desvirtuados en el supuesto de que si se conteste se refiere a todos los hechos negándolos o se allana el demandado *en la contestación de la demanda, o hasta antes del cierre de la instrucción, la autoridad demandada podrá allanarse a las pretensiones del demandante o revocar la resolución impugnada.* El demandado expresará en su contestación art. 20 ,21 LFPCA.³⁰

4.6. Contestación Art. 20 ,21 Ley Federal Procedimiento Contencioso Administrativo

El demandado en su contestación y en la contestación de la ampliación de la demanda, expresará:

- I. Los incidentes de previo y especial pronunciamiento a que haya lugar.
- II. Las consideraciones que, a su juicio, impidan se emita decisión en cuanto al fondo o demuestren que no ha nacido o se ha extinguido el derecho en que el actor apoya su demanda.
- III. Se referirá concretamente a cada uno de los hechos que el demandante le impute de manera expresa, afirmándolos, negándolos, expresando que los ignora por no ser propios o exponiendo cómo ocurrieron, según sea el caso.
- IV. Los argumentos por medio de los cuales se demuestra la ineficacia de los conceptos de impugnación.
- V. Los argumentos por medio de los cuales desvirtúe el derecho a indemnización que solicite la actora.

³⁰ CASTREJÓN GARCÍA, Gabino Eduardo “Medios de defensa en materia administrativa y fiscales” Cárdenas México, 2002

VI. Las pruebas que ofrezca.

VII. En caso de que se ofrezca prueba pericial o testimonial, se precisarán los hechos sobre los que deban versar y se señalarán los nombres y domicilios del perito o de los testigos. Sin estos señalamientos se tendrán por no ofrecidas dichas pruebas.

El demandado deberá adjuntar a su contestación:

De conformidad con el artículo 21 de la Ley Federal la contestación deberá contener lo siguiente:

I. Copias de la misma y de los documentos que acompañe para el demandante y para el tercero señalado en la demanda.

II. El documento en que acredite su personalidad cuando el demandado sea un particular y no gestione en nombre propio.

III. El cuestionario que debe desahogar el perito, el cual deberá ir firmado por el demandado.

IV. En su caso, la ampliación del cuestionario para el desahogo de la pericial ofrecida por el demandante.

V. Las pruebas documentales que ofrezca.

Tratándose de la contestación a la ampliación de la demanda, se deberán adjuntar también los documentos previstos en este artículo, excepto aquéllos que ya se hubieran acompañado al escrito de contestación de la demanda.

Para los efectos de este artículo será aplicable, en lo conducente, lo dispuesto por el artículo 15.

Las autoridades demandadas deberán señalar, sin acompañar, la información calificada por la Ley de Comercio Exterior como gubernamental confidencial o la información confidencial proporcionada por terceros independientes, obtenida en el ejercicio de las facultades que en materia de

operaciones entre partes relacionadas establece la Ley del Impuesto sobre la Renta. La Sala solicitará los documentos antes de cerrar la instrucción.

En la contestación de la demanda no podrán cambiarse los fundamentos de derecho de la resolución impugnada.

En caso de resolución negativa ficta, la autoridad demandada o la facultada para contestar la demanda, expresará los hechos y el derecho en que se apoya la misma.

En la contestación de la demanda, o hasta antes del cierre de la instrucción, la autoridad demandada podrá allanarse a las pretensiones del demandante o revocar la resolución impugnada

4.7. La audiencia

Una vez ya fijada la LITIS se abrirá la audiencia asentando día y hora en el cual deberá probar los hechos de los que deriva su derecho y la violación del mismo, cuando consistan en hechos positivos de la misma forma el demandado deberá probar sus excepciones siendo admisibles toda clase de pruebas artículo 40 Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo .

En los juicios que se tramiten ante este Tribunal, el actor que pretende se reconozca o se haga efectivo un derecho subjetivo, deberá probar los hechos de los que deriva su derecho y la violación del mismo, cuando ésta consista en hechos positivos y el demandado de sus excepciones.

En los juicios que se tramiten ante el Tribunal, serán admisibles toda clase de pruebas, excepto la de confesión de las autoridades mediante absolucón de posiciones y la petición de informes, salvo que los informes se limiten a hechos que consten en documentos que obren en poder de las autoridades. Las pruebas supervenientes podrán presentarse siempre que no se haya dictado sentencia. En este caso, se ordenará dar vista a la contraparte para que en el plazo de cinco días exprese lo que a su derecho convenga.

La confesión de las autoridades mediante la absolución de posiciones la petición de informes, salvo que se limiten a hechos que consten en documentos que obren en poder de las autoridades el ofrecimiento de las pruebas en el juicio se hará por el demandante al formular su demanda y el demandado al formular su contestación, se exceptúan:

Las pruebas supervenientes las cuales podrán ofrecerse en cualquier momento, siempre y cuando no se haya dictado sentencia

Prueba pericial: contestada la demanda se dictará el acuerdo por el que se tiene por presentada y en el mismo se requerirá a las partes para dentro del plazo de diez días presenten a sus peritos, a fin de que acrediten que reúnen los requisitos correspondientes, aceptarán y protestarán su legal desempeño. apercibiéndolas de que si no lo hacen sin justa causa o la persona propuesta no acepta el cargo o no reúne los requisitos de ley sólo se considerará el peritaje de quien haya cumplimentado el requerimiento de no tener los requisitos se hará efectivo el apercibimiento de si aceptan el cargo el magistrado instructor concederá un plazo mínimo de quince días para que rinda y ratifique su dictamen, con el apercibimiento a la parte que lo propuso de que únicamente se considerarán los dictámenes rendidos dentro del plazo concedido

Prueba testimonial: se dictará el acuerdo por el que se tiene por presentada y en el mismo se requerirá al oferente para que presente a los testigos, en el desahogo de la prueba testimonial de los testimonios se levantará acta pormenorizada y podrán formular el magistrado o las partes preguntas que estén en relación directa con los hechos controvertidos o persigan la aclaración de cualquier respuesta, las autoridades rendirán testimonio por escrito

Valoración de las pruebas: artículo 46 de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo.

31

³¹ CASTREJÓN GARCÍA, Gabino Eduardo "Medios de defensa en materia administrativa y fiscales" Cárdenas México, 2002 pag.40

La valoración de las pruebas se hará de acuerdo con las siguientes disposiciones:

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

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

III. El valor de las pruebas pericial y testimonial, así como el de las demás pruebas, quedará a la prudente apreciación de la Sala.

Cuando se trate de documentos digitales con firma electrónica distinta a una firma electrónica avanzada o sello digital, para su valoración se estará a lo dispuesto por el artículo 210-A del Código Federal de Procedimientos Civiles.

Cuando por el enlace de las pruebas rendidas y de las presunciones formadas, la Sala adquiera convicción distinta acerca de los hechos materia del litigio, podrá valorar las pruebas sin sujetarse a lo dispuesto en las fracciones anteriores, debiendo fundar razonadamente esta parte de su sentencia

Hará prueba plena confesión expresa de las autoridades las presunciones legales que no admitan prueba en contrario, así como los hechos, legalmente afirmados por autoridad en documentos públicos, incluyendo los digitales pero, si en los documentos públicos se contienen declaraciones de verdad o manifestaciones de hechos de particulares, los documentos sólo prueban plenamente que, ante la autoridad que los expidió, se hicieron tales

declaraciones o manifestaciones, pero no prueban la verdad de lo declarado o manifestado

Actos de comprobación de las autoridades administrativas se entenderán como legalmente afirmados los hechos que constan en las actas respectivas.

Prueba pericial y la prueba testimonial así como las demás pruebas quedará a la prudente apreciación de la sala. Declarada cerrada la instrucción dentro de los sesenta días siguientes se pronunciará sentencia en el juicio contencioso administrativo federal el magistrado instructor formulará el proyecto respectivo dentro de los cuarenta y cinco días siguientes al cierre de la instrucción dentro de dicho término se formula el proyecto, se procederá a su discusión y votación cuando la mayoría de los magistrados estén de acuerdo con el proyecto el magistrado disidente podrá limitarse a expresar que vota total o parcialmente en contra del proyecto o formular voto particular razonado, el que deberá presentar en un plazo que no exceda de diez días³²

4.8. De la Sentencia

La sentencia de conformidad con el artículo 49 de la ley federal se pronunciará por unanimidad o mayoría de votos de los magistrados integrantes de la Sala, dentro de los sesenta días siguientes a aquél en que se dicte el acuerdo de cierre de instrucción en el juicio. Para este efecto el Magistrado Instructor formulará el proyecto respectivo dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a aquél en que se dictó dicho acuerdo. Para dictar resolución en los casos de sobreseimiento por alguna de las causas previstas en el artículo 9o. de esta Ley, no será necesario que se hubiese cerrado la instrucción. El plazo para que el magistrado ponente del Pleno o de la Sección formule su proyecto, empezará a correr a partir de que tenga en su poder el expediente integrado.

³² BURGOA TOLEDO, Carlos Alberto, "Como elegir el medio de defensa fiscal más adecuado" Gasca-SICCOMéxico, 2005 Pag. 90

Cuando la mayoría de los magistrados estén de acuerdo con el proyecto, el magistrado disidente podrá limitarse a expresar que vota total o parcialmente en contra del proyecto o formular voto particular razonado, el que deberá presentar en un plazo que no exceda de diez días.

Si el proyecto no fue aceptado por los otros magistrados del Pleno, Sección o Sala, el magistrado ponente o instructor engrosará el fallo con los argumentos de la mayoría y el proyecto podrá quedar como voto particular.

Las sentencias

Fundamentación de la sentencia:

Las sentencias: del tribunal federal de justicia fiscal y administrativa se fundarán en derecho y resolverán sobre la pretensión del actor que deduzca de su demanda, en relación con una resolución impugnada, teniendo la facultad de invocar hechos notorios

Si se hacen valer diversas causales de ilegalidad la sentencia de la sala deberá examinar primero aquellos que puedan llevar a declarar la nulidad lisa y llana. En el caso de que la sentencia declare la nulidad de una resolución por la omisión de los requisitos formales exigidos por las leyes, o por vicios de procedimiento, la misma deberá señalar en que forma afectaron las defensas del particular y trascendieron al sentido de la resolución.

Las salas podrán corregir los errores que adviertan en la cita de los preceptos que se consideren violados y examinar en su conjunto los agravios y causales de ilegalidad, así como los demás razonamientos de las partes, a fin de resolver la cuestión efectivamente planteada, pero sin cambiar los hechos expuestos en la demanda y en la contestación.

Tratándose de sentencias que resuelvan sobre la ilegalidad de la resolución dictada en el recurso administrativo si se cuenta con los elementos suficientes para ello, el tribunal se pronunciará sobre la legalidad de la

resolución recurrida, en la parte que no se satisfizo el interés jurídico del demandante. No se podrán anular o modificar los actos de las autoridades administrativas no impugnados de manera expresa en la demanda.

Tratándose de sentencias en que se condene a la autoridad a la restitución de un derecho subjetivo violado o la devolución de una cantidad el tribunal deberá previamente constatar el derecho que tiene el particular, además de la ilegalidad de la resolución impugnadaefectos de la sentencia definitiva Artículo 52 pueden también las sentencias .Reconocer la validez de la resolución impugnada o declarar la nulidad de la resolución impugnada para determinados efectos debiendo precisar con claridad la forma y términos en que la autoridad debe cumplirla, debiendo reponer el procedimiento, en su caso, desde el momento en que se cometió la violación.

Para reponer el procedimiento o emitir una nueva resolución por omisión de los requisitos formales exigidos por las leyes, siempre que afecte las defensas del particular y trascienda al sentido de la resolución impugnada, inclusive la ausencia de fundamentación o motivación, por vicios del procedimiento y además reconocer al actor la existencia de un derecho subjetivo y condenar al cumplimiento de la obligación correlativa, otorgar o restituir al actor en el goce de los derechos afectados declarar la nulidad del acto o resolución administrativa, caso en que cesarán los efectos de los actos de ejecución que afectan al demandante, inclusive el primer acto de aplicación que hubiese impugnado. La declaración de nulidad no tendrá otros efectos para el demandante, salvo lo previsto por las leyes de la materia de que se trate.

La sentencia dictada por alguna sala del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa se pronunciará por unanimidad de votos o por mayoría de votos cuando se estime contradictoria, ambigua u obscura se podrá promover por una sola vez aclaración de sentencia. La sentencia quedará firme cuando no admita en su contra recurso o juicio admitiendo recurso o juicio, no fuere impugnada, o cuando, habiéndolo sido, el recurso o juicio de que se trate haya sido desechado o sobreseído o hubiere resultado infundado sea consentida expresamente por las partes o sus representantes

legítimos así una vez declarada firme la sentencia se procederá a darle cumplimiento en un plazo de cuatro meses a partir de que la sentencia quede firme.

Se declaran que una resolución administrativa es ilegal cuando se demuestre alguna de las siguientes causales:

Incompetencia del funcionario que la haya dictado, ordenado o tramitado el procedimiento del que se deriva dicha resolución.

Omisión de los requisitos formales exigidos por las leyes, siempre que afecten las defensas del particular y trascienda al sentido de la resolución impugnada, inclusive la ausencia de fundamentación o motivación, en su caso.

Vicios del procedimiento siempre que afecten las defensas del particular y trasciendan al sentido de la resolución impugnada

Si los hechos que motivaron no se realizaron, fueron distintos o se apreciaron en forma equivocada, o bien, se dicto en controversia de las disposiciones aplicadas o dejaron de aplicar las debidas, en cuanto al fondo del asunto.

Cuando la resolución administrativa dictada en ejercicio de facultades discrecionales no corresponda a los fines para los cuales la ley confiere dichas facultades.³³

Las sentencias que se dicten en el Juicio Contencioso Administrativo podrán ser impugnados por el Juicio de nulidad a través del juicio de Amparo Directo ante los Tribunales Colegiados de Circuito. LA DEMANDA DE AMPARO DIRECTO: Se deberá presentar dentro de 15 días por regla general; 90 días tratándose de sentencias definitivas y resoluciones que pongan fin al juicio en las que el agraviado, no haya sido legalmente citado para juicio, si el agraviado reside fuera del lugar del juicio, pero dentro de la República; 180 días tratándose de sentencias definitivas y resoluciones que pongan fin al

³³ BURGOA TOLEDO, Carlos Alberto, "Como elegir el medio de defensa fiscal más adecuado" Gasca-SICCOMéxico, 2005

juicio en las que el agraviado, no haya sido legalmente citado para juicio, si el agraviado reside fuera de la Republica por conducto de la autoridad responsable la sala del tribunal federal de justicia fiscal y administrativa al recibir la demanda, sus anexos y copias. La autoridad responsable hará constar, al pie de la demanda la fecha en que fuè notificada al quejoso la resolución reclamada. En caso de no constar en autos la fecha de notificación, la autoridad responsable remitirá la demanda, la copia correspondiente al Ministerio Público Federal y los autos originales al Tribunal Colegiado de Circuito, sin perjuicio de que, dentro de las 24 HRS. siguientes proporcione dicha fecha de notificación al Tribunal, que remitió la demanda, el Tribunal Colegiado de Circuito dará copia de la misma al Ministerio Publico emplazará a las partes con la copia de la demanda para que dentro del término máximo de diez días, comparezcan ante el Tribunal Colegiado de Circuito a defender sus derechos, rendirá su informe con justificación, dejando copia en su poder de dicho informe, decidirá sobre la suspensión del acto reclamado, corresponderá a la autoridad responsable llevar a cabo la suspensión del acto(la sala regional o metropolitana del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa) la concederá a instancia de parte, siempre que se reúnan los siguientes requisitos :

I.-Que la solicite el agraviado.

II.-Que no se siga perjuicio al interés social, ni se contravengan disposiciones de òrden público.

III.-Que sean de difícil reparación los daños o perjuicios que se causen al agraviado, con la ejecución del acto y la substanciación del Juicio el Tribunal Colegiado de Circuito, examinará en la demanda si es competente, si hay improcedencia, si reúne los requisitos de presentación oportuna de la demanda; si examinado el acto reclamado se determina que no es motivo de Amparo Directo, se declarà improcedente.

Si examinada la demanda de amparo no encuentra motivo alguno de improcedencia o defecto en el escrito de demanda, o si fueron subsanadas las deficiencias dictara Auto de Admisión, y en cumplimiento del Auto de Admisión, se formará el expediente de amparo y se registrará en el libro de

gobierno. El expediente de amparo se integrará con: el acuerdo de tener la demanda por presentada, el auto de admisión, la demanda de amparo y las copias, la resolución de la que deriva el acto reclamado, el informe justificado de la autoridad responsable, cédulas de notificación a las partes se dará intervención al Ministerio Público adscrito para que exprese lo que a su interés convenga, por el término de diez días y formulará su pedimento, se turnarán los autos al magistrado relator, para que formule el proyecto de resolución redactado en forma de Sentencia dentro del término de 15 días elaborado el proyecto, otorgará copia del mismo a los demás magistrados que integran el Tribunal, se listará el asunto para que sea sometido a consideración de los magistrados y lo resuelvan en la fecha que se indicará en la lista para llevar a cabo la sesión privada. Los magistrados discutirán el proyecto, si el proyecto es aprobado sin adiciones, ni reformas, se tendrá como sentencia definitiva. Y se firmará dentro de los cinco días siguientes.

Si en la Sentencia definitiva, se juzgó violatoria de disposiciones de fondo, se concederá el Amparo, y la autoridad responsable, deberá dictar una nueva Sentencia, en la que se ceñirá a la aplicación exacta de las leyes de fondo, que se marquen en los considerandos de la Sentencia que concede el Amparo, si se dejaron de aplicar leyes de fondo, la autoridad responsable deberá dictar una nueva sentencia definitiva en la que se aplicaran esas disposiciones legales omitidas y que le han sido señaladas en la sentencia de Amparo. Si dejó de fundarse en principios generales de derecho que la regían, la autoridad responsable deberá dictar nueva sentencia definitiva, en la que se aplicarán esos principios generales de derecho, con apego a las reglas establecidas en la sentencia de amparo.

Si la autoridad responsable incurrió en violaciones del procedimiento el fallo del Amparo, dejará sin efecto la sentencia de la autoridad responsable y tendrá que acatarse a la norma adjetiva que fue violada, restaurándose el procedimiento, a partir del momento en que se cometió la violación del mismo. Si hizo una valoración inadecuada de alguna de las probanzas aportadas por el quejoso, la autoridad responsable deberá realizar la apreciación de la prueba conforme a lo establecido en la sentencia de amparo, si omitió y no estudio alguna prueba aportada por el quejoso la

autoridad responsable dictará una nueva sentencia en la que examinará la prueba omitida, con plena jurisdicción, si omitió estudiar algún punto de la litis quedará sin efecto la sentencia de la autoridad responsable y ésta tendrá la obligación de estudiar lo omitido y resolver sobre ello con plena jurisdicción.

PROPUESTA

REFORMAR EL ARTÍCULO 31 FRACCION III DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

Que a la letra dice:

Artículo 31. Las deducciones autorizadas en este Título deberán reunir los siguientes requisitos:

III. Estar amparadas con documentación que reúna los requisitos de las disposiciones fiscales y que los pagos cuyo monto exceda de \$2,000.00 se efectúen mediante cheque nominativo del contribuyente, tarjeta de crédito, de débito o de servicios, o a través de los monederos electrónicos que al efecto autorice el Servicio de Administración Tributaria, excepto cuando dichos pagos se hagan por la prestación de un servicio personal subordinado.

En algunos casos, sobretodo en tratándose, de facturas apócrifas suele, prestarse a cierta confusión debido a que al presentar la factura o comprobante, el proveedor al contribuyente, que está realizando un pago referente a la actividad que realiza, dicho contribuyente no se encuentra en la seguridad de que si la factura que está recibiendo en ese momento, sea legal o apócrifa,

Mi propuesta es: Al citado Artículo 31 Fracc. III párrafo primero, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se le agregue: que al proveedor de un bien adquirido, se le haga retención del impuesto sobre la renta en un monto del 10% del subtotal de la factura, mediante otorgamiento por parte del proveedor una constancia de retención. El problema en esta situación, radica en la defraudación fiscal, al usar documentos apócrifos, dejando la conducta dolosa, al contribuyente por el principio penal “numerus clausus “ .siendo que la autoridad da el mismo tratamiento a la delito de “defraudación” al delito de “defraudación fiscal” . La presente “Tesis” hace ver, que no es el mismo delito, pues la conducta, puede ser “culposa” ya que quién actúa con

dolo , puede ser el proveedor, al no estar inscrito en el Registro Federal de Contribuyentes, o haber estado inscrito y habiéndose dado de baja posteriormente , una vez obtenida su homoclave. O dando comprobante de terceros.

Con esta propuesta de retenciones, se podría comprobar en el delito de defraudación fiscal, la conducta culposa de quién, por error o descuido, acepta, comprobantes ilícitos, o falsos y la conducta dolosa, de quién a capricho trata de manipular la base gravable, o el uso de trabajadores ilegales, y repartición de dividendos, y mercancías robadas.

Exposición de motivos

Como consecuencia de la reforma hacendaria vigente a la fecha, se dividió , en tres artículos de la ley del impuesto sobre la renta, a saber. Uno para personas físicas, otro para personas morales, y régimen de incorporación fiscal al I.S.R. para personas físicas con esta nueva reforma fiscal, se cambió el numeral del artículo no así, el fondo del mismo.

Artículo 105. Las deducciones autorizadas en esta Sección, además de cumplir con los requisitos establecidos en otras disposiciones fiscales, deberán reunir los siguientes:

I. Que hayan sido efectivamente erogadas en el ejercicio de que se trate. Se consideran

efectivamente erogadas cuando el pago haya sido realizado en efectivo, mediante traspasos

de cuentas en instituciones de crédito o casas de bolsa, en servicios o en otros bienes que no sean títulos de crédito. Tratándose de pagos con cheque, se considerará efectivamente erogado en la fecha en la que el mismo haya sido cobrado o cuando los contribuyentes transmitan los cheques a un tercero, excepto cuando dicha transmisión sea en procuración.

Igualmente, se consideran efectivamente erogadas cuando el contribuyente entregue títulos de crédito suscritos por una persona distinta. También se entiende que es efectivamente Cuando los pagos a que se refiere el párrafo anterior se efectúen con cheque, la deducción se efectuará en el ejercicio en que éste se cobre, siempre que entre la fecha consignada en el comprobante fiscal que se haya expedido y la fecha en que efectivamente se cobre dicho cheque no hayan transcurrido más de cuatro meses.

Artículo 112. Los contribuyentes sujetos al régimen previsto en esta Sección, tendrán las obligaciones siguientes

V. Efectuar el pago de las erogaciones relativas a sus compras e inversiones, cuyo importe sea superior a \$2,000.00, mediante cheque, tarjeta de crédito, débito o de servicios.

Las autoridades fiscales podrán liberar de la obligación de pagar las erogaciones a través de los medios establecidos en el párrafo anterior, cuando las mismas se efectúen en poblaciones o en zonas rurales que no cuenten con servicios financieros.

CAPÍTULO X

DE LOS REQUISITOS DE LAS DEDUCCIONES

Artículo 147. Las deducciones autorizadas en este Título para las personas físicas que obtengan ingresos de los Capítulos III, IV y V de este Título, deberán reunir los siguientes requisitos:

IV. Estar amparada con el comprobante fiscal y que los pagos cuya contraprestación exceda de \$2,000.00, se efectúen mediante transferencia electrónicas de fondos desde cuentas abiertas a nombre del contribuyente en instituciones que componen el sistema financiero y las entidades que para tal efecto autorice el Banco de México; cheque nominativo de la cuenta del contribuyente, tarjeta de crédito, débito, de servicios, o a través de los denominados monederos electrónicos autorizados por el Servicio de Administración Tributaria.

Los pagos que en los términos de esta fracción deban efectuarse mediante cheque nominativo del contribuyente, también podrán realizarse mediante traspasos de cuentas en instituciones de crédito o casas de bolsa del propio contribuyente.

Las autoridades fiscales podrán liberar de la obligación de pagar las erogaciones en los medios establecidos en el primer párrafo de esta fracción, cuando las mismas se efectúen en poblaciones o en zonas rurales sin servicios financieros.

CONCLUSIONES

PRIMERA: Las fuentes del derecho fiscal primeramente, son consagradas en la Constitución ya que en ella se nombran las figuras, que podrán crear leyes secundarias y reglamentos que rigen a las contribuciones, y los artículos que le dan potestad contributiva, como al Congreso, al Poder Ejecutivo, y a los estados y municipios para imponer las contribuciones federales, locales y municipales así como sus restricciones.

En el Artículo 31 fracción IV de la Constitución se impone la obligación de contribuir al gasto público a todos los Mexicanos., Esta obligación se encuentra contenida en la Constitución y en las leyes secundarias, nos da los requisitos de las contribuciones, así como su clasificación, su época de pago, su forma de extinción. El incumplimiento de estas obligaciones genera una violación a la Ley.

El delito de Defraudación Fiscal, forma parte de los ilícitos tributarios, el cual, consiste en engañar a la autoridad o aprovecharse de los errores de la misma, para salir beneficiado ya sea omitiendo al pago total o parcial. Uno de estos errores se da por usar documentación apócrifa, con el objetivo ilícito de disminuir la base gravable del impuesto, que está contemplado en el Artículo 109 teniendo su tramitación como delito especial el cual su tratamiento es en el Ministerio Público Federal donde se prevé el delito como conducta y en el ámbito de los medios de defensa se ve la legalidad del crédito fiscal que son los que tenga derecho a percibir el Estado o sus organismos descentralizados que provengan de contribuciones, de sus accesorios o de aprovechamientos, incluyendo los que deriven de responsabilidades que el Estado tenga derecho a exigir de sus funcionarios o empleados o de los particulares, así como aquellos a los que las leyes les den ese carácter y el Estado tenga derecho a percibir por cuenta ajena.

SEGUNDA: En la medida en que esto se vaya logrando, la autoridad fiscal estará en mejor posición de desplegar programas efectivos de fiscalización. como son las declaraciones informativas, la información a través de bancos y los comprobantes CFDI. Esto se facilitará también por el hecho de que, en

la medida en que el esquema se generalice, será más fácil contar con el insumo de la información por sector, región, tipo de contribuyente, etcétera, que los programas efectivos de auditoría exigen. Ello permitirá, como una consecuencia natural, fortalecer las medidas de prevención y disuasión del fenómeno de la defraudación originada en la facturación apócrifa.

TERCERA: La Autoridad solo puede iniciar Querrela cuando ha ejercido sus facultades de comprobación y sus principales detectores. Para ejercer dichas facultades, al detectar que un contribuyente está usando facturas apócrifas, es a través de los bancos ya que inclusive el estado de cuenta bancario, puede ser un comprobante, En sus declaraciones informativas (DIOT) declaración informativa de operaciones con terceros, y los comprobantes (CDFI) comprobante digital fiscal a través de Internet si en ellos se ha detectado discrepancias, la autoridad ejerce sus facultades.

CUARTA: La visita domiciliaría, es entendida como el acto de comprobación, que las autoridades realizan para verificar que los contribuyentes, han cumplido con sus obligaciones fiscales, o en su caso, poder realizar las correcciones pertinentes, para que éstos realicen sus actos apegándose a las leyes tributarias existentes.

Además de las visitas domiciliarias que tienen como fin comprobar el pago de contribuciones, se emiten otras que tienen por objeto verificar que los contribuyentes expidan comprobantes fiscales con todos los requisitos exigidos por los ordenamientos legales aplicables; revisar las obligaciones fiscales de los impresores autorizados de comprobantes fiscales, respecto de las operaciones con sus clientes, verificar modificaciones presentadas en solicitudes o avisos que afecten al Registro Federal de Contribuyentes, para verificar el cumplimiento de obligaciones estas tiene otras características

QUINTA: Las facultades que tiene la autoridad referente al acceso a nuestra contabilidad, desde el punto de vista de la técnica de Auditoria y desde el punto de vista legal, en donde recogerán su evidencia, haciendo las

pruebas pertinentes a la documentación comprobatoria con forme a las leyes.

SEXTA: Existen tres medios de defensa los cuales son: el juicio de amparo, el recurso de revocación y el juicio de nulidad. El juicio de nulidad realiza la valoración de un medio de prueba, en su etapa probatoria.

Su finalidad, es proteger, al gobernado de los actos de Autoridad a través de las garantías que nos otorga la Constitución. Este juicio de nulidad se inicia con el escrito de demanda, que se presenta ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en la Sala Regional que resulte competente, atendiendo al lugar donde se encuentre el domicilio fiscal del demandante.

BIBLIOGRAFIA

ALBIÑANA GARCÍA Q., César, Evasión Legal Impositiva, en RTFF, 5° Número Extraordinario, México, 1971, pp. 21-57.

BURGOA TOLEDO, Carlos Alberto, “Como elegir el medio de defensa fiscal más adecuado” Gasca-SICCOMéxico, 2005

CARRASCO IRIARTE, Hugo, “Derecho Fiscal 1” Edición: 5ª Edit. UIRE, México, 2005 Pág. 108, 109

CARRASCO IRIARTE, Hugo, “Derecho Fiscal 1” Edición: 5ª Edit. UIRE México, 2005 Págs. 142-145

CASTREJÓN GARCÍA, Gabino Eduardo “Medios de defensa en materia administrativa y fiscales” Cárdenas México, 2002

Comisión de Investigación fiscal del Colegio de Contadores Públicos de México, “Manual de la defensa del contribuyente por medio del contador pública”, Edición. 2ª Edit. Instituto Mexicano de contadores Públicos A. C. México, 1992 Pág.88

DE LA GARZA, Sergio Francisco “Derecho financiero mexicano” Edit. Porrúa México 1999 Pág. 39

DE LA GARZA, Sergio Francisco “Derecho financiero mexicano” Edit. Porrúa México 1999 Págs. 39-42

DE LA GARZA, Sergio Francisco “Derecho financiero mexicano” Edit. Porrúa México 1999 Págs. 269-277

DE LA GARZA, Sergio Francisco “Derecho financiero mexicano” Edit. Porrúa México 1999 Págs. 280-283, 310-311

DE LA GARZA, Sergio Francisco “Derecho financiero mexicano” Edit. Porrúa México 1999 Págs .306-308

DELGADILLO GUTIÉRREZ ,Luis Humberto “Principios del Derecho Tributario” Edit. Limusa México, 1995 Pág.13

FRANCISCO DE LA GARZA, Sergio “Derecho financiero mexicano” Edit. Porrúa México 1999 Pág. 393-394

FLORES ZAVALA, Ernesto “Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas” Porrúa México, 1984 Págs. 156-158

González-Salas Campos, Raúl. "LOS DELITOS FISCALES". Ed.Pereznieto, México 1995

JIMÉNEZ GONZÁLEZ, Antonio, "Lecciones de Derecho Tributario"
Edición 9ª Thomson ,México, 2004 Págs. 52-53

Lawrence. Charles. Procedimiento de Auditoria. TP.21-25, IMCP normas y Procedimientos de Auditoria

ROJINA VILLEGAS, Rafael, Compendio de Derecho Civil. Tomo III.- Teoría General de las Obligaciones, Ed. Porrúa, ed 19ª. México 1980, p.7

SANCHEZ GÓMEZ, Narciso. "Derecho Fiscal Mexicano, CARTA DE LOS DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE AUDITADO_"Edit. LimusaMéxico, 1999Págs. 42-43

SANCHEZ GÓMEZ, Narciso. "Derecho Fiscal Mexicano2"Edit. Limusa México, 1999 Págs. 91-95

Paginas de internet:

<http://www.sat.gob.mx/Paginas/Inicio.aspx>

LEGISLACION:

CONSTITUCION POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

LEY DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA

LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

LEY ORGÁNICA DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA

REGLAMENTO DEL CODIGO FISCAL

REGLAMENTO DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

Glosario

SIPRED: Sistema de Presentación del Dictamen

FIEL: Firma Electrónica

DIOT: Declaración de Información con Terceros

CDFI: Comprobante Fiscal Digital a través de Internet

No Deducible: Es aquel gasto o erogación que no cumple con los requisitos previstos en la ley de ser gasto propio de la actividad, o que la ley le otorgue otro tratamiento

Declaración de Corrección Fiscal: Las de corrección fiscal son las que por medio de una visita domiciliaria o revisión de gabinete se encuentran diferencias y el contribuyente opta por corregir su situación fiscal.

SAT: Servicio de Administración Tributaria.

DEDUCIBLE: Es aquella erogación que cumple con todos los requisitos de ley

L.I.S.R: Ley del Impuesto Sobre la Renta.

C.F.F : Código Fiscal de la Federación