

2ij.101



Universidad Nacional Autónoma de México

Escuela Nacional de Estudios Profesionales

"ACATLAN"

DIVISION DE CIENCIAS JURIDICAS

"LA VISITA DOMICILIARIA EN MATERIA TRIBUTARIA: DE ALGUNAS RECIENTES DECISIONES JURISDICCIONALES"

T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE
LICENCIADO EN DERECHO

P R E S E N T A,
FRANCISCO GUERRA MEDINA

Asesor: DR. LEON CORTIÑAS PELAEZ

Acatlán, México

1988



**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas Tesis Digitales Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS © PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

Todo el material contenido en esta tesis está 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.

INDICE GENERAL

	Pags.
INTRODUCCION - - - - -	6
CAPITULO I. ASPECTOS PRELIMINARES - - - - -	17
A) LA POTESTAD TRIBUTARIA - - - - -	18
B) LAS MEDIDAS DEL ORGANO PUBLICO PARA LOGRAR EL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES FISCALES - -	20
CAPITULO II. LA VISITA DOMICILIARIA - - - - -	25
A) FUNDAMENTO CONSTITUCIONAL Y LEGAL DE LA VI SITA DOMICILIARIA - - - - -	27
B) ORDEN DE VISITA - - - - -	31
C) REQUISITOS DE LA ORDEN DE VISITA - - - - -	35
D) DESARROLLO DE LA VISITA - - - - -	54
CAPITULO III. EL ACTA DE VISITA - - - - -	64
A) FUNDAMENTO Y CONTENIDO - - - - -	65
B) ASPECTOS FORMALES DEL ACTA - - - - -	69
CAPITULO IV. LA INCONFORMIDAD CONTRA LAS ACTAS DE - VISITAS DOMICILIARIAS - - - - -	93
A) LA IMPUGNACION DEL ACTA DE VISITA - - - - -	94
B) EFECTOS DE LA AUSENCIA DE LA INCONFORMIDAD O DEFICIENCIA EN SU PLANTEAMIENTO - - - - -	106
CONCLUSIONES - - - - -	119
BIBLIOGRAFIA - - - - -	127

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

— La expansión de la actividad económica del país y la interrelación entre los contribuyentes de los distintos sectores - del aparato productivo, ha motivado que la administración fiscal se apoye en los propios contribuyentes, para imponerles la obligación de verificar el cumplimiento de los requisitos y -- obligaciones formales de aquellos contribuyentes con quienes - tienen relaciones de negocios. La complejidad de estas relaciones económicas de los sistemas de control administrativo -- adoptados por los propios contribuyentes, han servido de apoyo muy valioso a la administración fiscal y verificación del cumplimiento de las leyes fiscales.

Las facultades de que se encuentran investidas las autoridades fiscales para verificar el exacto y oportuno cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes, encuentra su apoyo en los artículos 16 constitucional y 42 del Código Fiscal - de la Federación.

Estas facultades de las autoridades fiscales se encuentran enmarcadas dentro del ámbito de una etapa que recibe el nombre genérico de procedimiento oficioso administrativo. Este procedimiento y las diversas fases que lo componen, tienen como finalidad el permitir a las autoridades administradoras - de los tributos, la comprobación del cumplimiento que los contribuyentes deben dar a las obligaciones que las distintas leyes tributarias les imponen.

Contemplando pues, desde una perspectiva de obligación -- normal o cumplimiento voluntario de las leyes por parte de los ciudadanos, todas las facultades de verificación debieran conducir en principio, precisamente a la constatación del cumplimiento fiel y oportuno de las obligaciones de los contribuyentes⁽¹⁾. Por excepción se darían los casos de incumplimiento, en cuyo caso se estaría en presencia de los supuestos que dan nacimiento al ejercicio de otras facultades, que la ley atribuye también a las autoridades fiscales, para exigir el pago forzado de las contribuciones no satisfechas oportunamente⁽²⁾ o -- bien para obligar a los contribuyentes omisos, al cumplimiento de todas aquellas obligaciones formales no cumplidas voluntariamente en su oportunidad⁽³⁾. De igual manera, se daría el supuesto constitutivo de los tipos e infracciones contenidas en la ley, para la aplicación de las sanciones previstas en la misma para cada tipo de infracción.⁽⁴⁾

-
- (1) El sistema fiscal mexicano parte del concepto de cumplimiento voluntario, promoviéndolo mediante actos de asistencia al contribuyente a que obliga el propio código -- usando, por excepción, sus facultades de vigilancia. "Exposición de motivos de la iniciativa de ley que establece, reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones -- fiscales para 1985", Código Fiscal de la Federación, Secretaría de Hacienda y Crédito Público, Talleres Gráficos de la Nación, México, 1985, pág. 14.
- (2) Artículo 145 del Código Fiscal de la Federación, op.cit., pág. 93.
- (3) Artículo 41 del Código Fiscal de la Federación, op.cit., págs. 41 y 42.
- (4) Capítulo I del Título IV del Código Fiscal de la Federación, págs. 61 a la 70.

Finalmente, como caso extremo, constatada la realización de los supuestos de hecho constitutivos de un tipo delictivo, nacería la oportunidad para el ejercicio de la acción penal -- por el Ministerio Público, en contra del o los responsables de las conductas delictuosas en cuestión⁽⁵⁾.

Todas estas posibilidades son susceptibles de presentarse, cuando las autoridades ejercitan sus facultades de verificación. Si el ejercicio de tales facultades conduce a la autoridad al conocimiento de que el contribuyente ha cumplido en forma cabal y oportuna con sus obligaciones, el procedimiento oficioso administrativo culminará con una resolución que precisamente reconozca este cumplimiento fiel y oportuno del contribuyente, terminando con ello toda acción administrativa respecto de este súbdito en particular.

Para este efecto, las autoridades gozan de facultades amplísimas que se encuentran reglamentadas, principalmente, en el Código Fiscal de la Federación. Estas facultades permiten a las autoridades: Exigir a los contribuyentes la exhibición de los libros y documentos de su contabilidad, verificar las existencias de mercancías de los propios sujetos pasivos, en el acceso a sus instalaciones, bodegas y demás dependencias; si el tipo de contribución exige la verificación de máquinas o aparatos dotados de medidores o algún otro tipo de control referido a la producción de mercancías o a la prestación de ser-

(5) Capítulo II de Título IV del Código Fiscal de la Federación, op. cit., págs. 71 a la 80.

vicios; solicitar información a los otros contribuyentes, con quienes tengan relaciones de negocios, para verificar la exactitud de lo declarado por unos y otros respecto del contenido de tales relaciones; exigir igualmente, la exhibición de libros y documentos donde aparezcan registradas tales operaciones.

Para el caso de resistencia de los contribuyentes al ejercicio de las facultades de verificación de las autoridades fiscales, la ley les dota de muy diversos instrumentos que van -- desde el secuestro de contabilidad y documentación hasta la entrada forzada a los domicilios de los contribuyentes, incluso la posibilidad de promover el arresto administrativo de los -- contribuyentes resistentes al ejercicio de las facultades de las autoridades fiscales, independientemente de la facultad -- que tienen de aplicar presunciones sobre la magnitud de las -- operaciones de los contribuyentes o sobre el monto de sus ingresos, cuando se encuentren imposibilitados de conocer la realidad de tales operaciones, por deficiencias de la contabilidad de los contribuyentes o ausencia total de la misma.

Para el caso excepcional de incumplimiento de los contribuyentes, como presupuesto para el ejercicio de las facultades liquidatorias o sancionadoras de las autoridades fiscales, la auditoría configura una oportunidad amplísima, (pero al mismo tiempo restringida precisamente al ámbito temporal, espacial y jurídico) de las autoridades fiscales para allegarse todos los medios probatorios del incumplimiento de los contribuyentes, y al mismo tiempo - - - - -

para allegarse todos los otros elementos demostrativos de la realización de hechos generadores de impuestos a su cargo y de los elementos de la base gravable y demás necesarios para la liquidación de las contribuciones. Esta ocasión debe ser agotada en forma exhaustiva por las autoridades, tanto por la responsabilidad que tienen como administradoras, de verificar el cabal y oportuno cumplimiento de todos los contribuyentes, cuanto por la limitación que tendrán, después de concluido el procedimiento oficioso administrativo, para allegarse tales elementos, si éstos no fuesen recabados oportunamente dentro de esta fase del procedimiento oficioso administrativo.

Recapitulando, tenemos que el procedimiento administrativo oficioso constituye una oportunidad con facultades bastante amplias para llevar a cabo esta constatación del fiel y oportuno cumplimiento de los contribuyentes de sus obligaciones y -- que, precisamente dentro de este procedimiento, es donde deben allegarse todos los elementos de comprobación de los supuestos de incumplimiento y de realización de los tipos de infracción o aún de delitos cuando esto llegare a suceder. Pues todos estos elementos servirán precisamente para demostrar los hechos que constituyen la motivación de las resoluciones liquidatorias o sancionadoras que, en su caso, llegaren a emitir y aún en caso extremo, para promover ante el Ministerio Público el ejercicio de la acción penal.

Así como la autoridad está interesada en verificar el cumplimiento de los contribuyentes con sus obligaciones, éstos también se encuentran vivamente interesados en demostrar-

ante dichas autoridades que han cumplido en la forma y términos establecidos en la ley. Para ello gozan de la garantía de audiencia que la Constitución les otorga de la manera más amplia, respecto de todo procedimiento administrativo. En todos esos procedimientos, al mismo tiempo que se impone el contribuyente la obligación de comprobar ante las autoridades el cumplimiento de sus obligaciones y facilitarles las tareas de constatación de este cumplimiento, se le brinda también la oportunidad de ser oído por las autoridades administrativas para informar, explicar, aclarar todas las circunstancias referidas a la forma y términos en que han cumplido con sus obligaciones fiscales.

De esta manera, encontramos que el contribuyente participa en el procedimiento oficioso administrativo en una doble misión, por una parte como obligado para demostrar el cabal y oportuno cumplimiento de todas sus obligaciones fiscales, pero al mismo tiempo en el ejercicio de sus derechos, que nacen fundamentalmente del goce de la garantía de audiencia, para intervenir en este procedimiento e ilustrar a las autoridades allegando todo tipo de informaciones y elementos probatorios que les lleven a la constatación de que el contribuyente ha cumplido con sus obligaciones.

Esta intervención varía, según el estilo de la revisión o verificación llevada a cabo por la autoridad, si se trata de una simple solicitud o petición de informes al contribuyente o bien si se desarrolla todo el complejo procedimiento de una visita domiciliaria de auditoría, que abarque el análisis ex-

haustivo de toda su contabilidad de todos los documentos y libros que la integran y referida a todas sus actividades que le acarrearán la obligación de pagar tributos (ó contribuciones).

Ahora bien, puede suceder que esta participación del contribuyente en el procedimiento oficioso sea paralela y concomitante a la actividad de la autoridad, proporcionando la información requerida y complementando la que las propias autoridades se alleguen mediante la investigación realizada con otros sujetos con los que los contribuyentes tengan relaciones de negocios, existiendo coincidencia o complementariedad entre unos y otros elementos de comprobación.

Sin embargo, también existe la posibilidad de contradicción entre los elementos demostrativos de las actividades del contribuyente y del cumplimiento de las obligaciones fiscales, proporcionados por él mismo y los que la autoridad se allegue por otros medios. Para estos casos de contradicción, existen varias fases y oportunidades de respeto a la garantía de audiencia, de parte de las autoridades, y de ejercicio de los derechos que nacen de esta propia garantía para el contribuyente.

En principio, durante el desarrollo de estos procedimientos, puede el contribuyente llevar a cabo las aclaraciones pertinentes cuando es informado oportunamente de la contradicción, confusión o disparidad del contenido de unos y otros elementos de constatación o comprobación. Tal es el caso de la oportunidad que se le brinda para refutar el contenido de las informaciones, obtenidas por las autoridades mediante los

procedimientos denominados de compulsas, que consisten en la solicitud y obtención de informes de otras personas que tienen relaciones de negocios con el contribuyente, ya sea que se obtengan mediante la solicitud por correo, por oficio, o mediante una visita practicada a estos otros contribuyentes y de donde se obtenga como resultado información que el contribuyente estime contradictoria o diversa de la contenida en su propia contabilidad. El artículo 51 del Código Fiscal de la Federación contempla esta posibilidad.

Por otra parte, cuando el procedimiento de verificación se lleve a cabo mediante la revisión del dictamen elaborado por un contador público a solicitud del propio contribuyente, la constatación se realiza, en principio, mediante un intercambio de información y comunicación directa entre el contador que ha elaborado el dictamen y la autoridad competente para su revisión, concluyendo este procedimiento con la emisión de un oficio de observaciones, respecto de los puntos que no hayan quedado suficientemente aclarados, durante el período de comunicación e intercambio de información entre la autoridad y el contador dictaminador.

Tratándose del procedimiento a seguir bajo la forma de visita domiciliaria de auditoría, las observaciones sobre los puntos que no hubiesen sido recientemente aclarados durante la práctica de la visita, aparecerán consignadas en el acta que se levante para constancia de la visita. Ello abre nuevas oportunidades al contribuyente, que se reflejan en varias partes del procedimiento oficioso administrativo, para aclarar

ción de estos puntos controvertidos.

Cabe destacar, en primer término, la inclusión en el Código Fiscal de la Federación, a partir del año de 1983, de una práctica seguida desde antes por las autoridades fiscales, consistente en dar a conocer al contribuyente las irregularidades u omisiones reales o aparentes que las autoridades hubiesen advertido en la revisión de la contabilidad al contribuyente. En este caso, las autoridades comunican al contribuyente las irregularidades u omisiones para brindarle la oportunidad de ejercitar el derecho que concede ahora el artículo 58 del Código Fiscal, para presentar la declaración complementaria, donde se corrijan las irregularidades u omisiones y paguen los impuestos correspondientes. La presentación de esta declaración complementaria puede implicar la aceptación total o parcial de la existencia de las irregularidades o visiones advertidas por la autoridad.

Ello entraña la posibilidad de presentar la declaración complementaria y pagar el impuesto correspondiente a las irregularidades u omisiones aceptadas y corregidas en la declaración complementaria; y, al mismo tiempo, presentar ante las autoridades un escrito donde se hagan las aclaraciones pertinentes sobre las operaciones que no se acepten como reales, explicando por qué no existen tales irregularidades, acompañando desde luego los elementos demostrativos del cumplimiento cabal y oportuno. Aunque esta posibilidad no se encuentra clara y específicamente regulada en el Código Fiscal, surge la necesidad del texto del propio precepto, puesto que nada impide al particular la aceptación parcial de las observaciones de la autoridad y la aclaración de la apreciación que considere equi-

vocada respecto al incumplimiento que se le imputa.

Otra posibilidad que tiene el particular para hacer estas aclaraciones, surge al momento mismo de estarse levantando el acta de la visita; puesto que si, en ese momento, advierte que se están consignando hechos o apreciaciones equivocadas sobre el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, puede dentro del texto mismo del acta hacer las manifestaciones que aclaren y precisen las circunstancias reales y verdaderas de sus operaciones y del contenido de su contabilidad, que llevarán a la convicción de que el contribuyente ha cumplido en forma fiel y oportuna con sus obligaciones, contrariamente a lo afirmado por las autoridades. En ese mismo acto, podrá hacer referencia y aún exhibir dentro de la diligencia los elementos de prueba que apoyen sus observaciones, en contradicción con las afirmaciones de los visitadores que se hayan consignado en el acta.

Finalmente, existe la fase o etapa del proceso oficioso administrativo, que brinda al particular la oportunidad de expresarse en inconformidad con los hechos asentados en el acta de las visitas, en los términos establecidos en el artículo 54 del Código Fiscal y dentro del plazo de 45 días establecidos en el propio precepto. Esta oportunidad no impide el ejercicio del derecho de manifestar dentro del texto de la propia acta de visita y en el momento mismo de la diligencia, todos los motivos de inconformidad que tenga en contra de los hechos u observaciones asentadas en el acta sobre irregularidades u omisiones reales o aparentes, expresando las circunstancias que, en su opinión, constituyan la realidad de los hechos y de su

cumplimiento con las obligaciones fiscales.

La naturaleza y efectos de estos procedimientos sera el -
desarrollo del presente trabajo.

El mismo comprende el siguiente plan expositivo:

CAPITULO I. ASPECTOS PRELIMINARES.

CAPITULO II. LA VISITA DOMICILIARIA.

CAPITULO III. EL ACTA DE VISITA.

CAPITULO IV. LA INCONFORMIDAD CONTRA LAS ACTAS DE VISITAS
DOMICILIARIAS.

C A P I T U L O I**ASPECTOS PRELIMINARES****SUMARIO**

1. A) LA POTESTAD TRIBUTARIA
2. B) LAS MEDIDAS DEL ORGANO PUBLICO
PARA LOGRAR EL CUMPLIMIENTO DE LAS
OBLIGACIONES FISCALES

3. b.1.- REVISION DE DECLARACIONES
4. b.2.- REVISION DE ESCRITORIO
5. b.3.- DICTAMENES DE CONTADORES
6. b.4.- LA VISITA DOMICILIARIA

C A P I T U L O I

ASPECTOS PRELIMINARES

1. A. LA POTESTAD TRIBUTARIA.

El Estado requiere, para el ejercicio de las funciones -- del poder público, de los recursos suficientes que le permitan sostener el presupuesto.

Tales recursos pueden obtenerse a través de diversas vías, entre las cuales se encuentran las contribuciones y el crédito público.

Las contribuciones son una forma de ingreso del Estado -- que se ha encontrado invariablemente a lo largo de diversas -- épocas y en distintas latitudes, caracterizándose en la actualidad por la circunstancia de que tanto su creación como su -- aplicación, está regulada por el derecho.

Desde el punto de vista doctrinal se ha estudiado el poder por virtud del cual los órganos del Estado pueden crear -- unilateralmente a las contribuciones. Esta facultad se ha denominado Potestad Tributaria, la que entendemos como el poder por virtud del cual los órganos competentes del Estado emiten o crean supuestos normativos que vinculan a ciertos destinatarios, obligándolos a aportar una parte de sus recursos para -- contribuir al gasto público, y a realizar ciertos deberes de -- hacer, no hacer o permitir, cuya realización tiende a hacer po

sible que se logre el objetivo de la recaudación.

Es decir, encontramos en el concepto de Potestad Tributaria un fin principal consistente en la aportación económica -- que los contribuyentes deben hacer a favor del Estado, y un -- fin instrumental consistente en la realización de diversas con ductas por parte de los contribuyentes mismos o aún de perso-- nas distintas de éstos, sin cuya realización sería prácticamente imposible lograr el objetivo de la recaudación.

En atención a lo manifestado anteriormente consideramos que la Potestad Tributaria es un acto materialmente legislativo, toda vez que atendiendo a lo dispuesto por el artículo 31 fracción IV de la Constitución, las contribuciones unicamente pueden crearse por ley (salvo los casos de excepción que omitimos abordar en este trabajo, por rebasar el objetivo del mismo).⁶

La Potestad Tributaria es permanente y connatural al Estado, por lo que no podemos imaginar una entidad estatal carente de dicha potestad. Asimismo, el concepto que nos ocupa se en-- cuentra formando parte de la soberanía y es intransferible, -- por virtud de que sin ella el Estado perdería la facultad de autodeterminación. Por lo cual, en doctrina administrativa, se -- habla del financiero y tributario, como de un cometido esencial del Poder Público.⁷ Ahora bien, como ya hemos manifestado con anterioridad, tanto la creación como la aplicación de las con-- tribuciones se encuentra sujeta al régimen de derecho.

En este trabajo no abordaremos lo relativo a la creación de las contribuciones. Estudiaremos en cambio una parte del -- amplio ámbito de la aplicacion de las contribuciones, en lo que se refiere a la actuacion de la autoridad administrativa - - -

(6) ARTICULO 131 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

(7) CORTINAS-PELAEZ, León, "Finanzas Públicas y Administracion Contemporánea", Naucalpan de Juárez. Revista de Ciencias Jurídicas, UNAM-ENEP -- "Acatlán". I. 1, 1988. Págs. 21-33. pp.

para verificar el debido cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes.

2. B. LAS MEDIDAS DEL ORGANO PUBLICO PARA LOGRAR EL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES FISCALES.

Hemos mencionado anteriormente que el Estado tiene la facultad de crear normas que obligan a los destinatarios a contribuir al gasto público; y que, por virtud de tales normas también se imponen obligaciones de carácter instrumental, consistentes en medidas tendentes a lograr el control en el cumplimiento de las obligaciones fiscales y, en términos generales, - el contribuir con el fisco para lograr el objetivo de la recaudación.

Ahora bien, el cumplimiento de la obligación principal en materia fiscal no puede lograrse simplemente con la emisión de las normas impositivas, sino que requiere que los órganos de la administración tributaria verifiquen constantemente - que los destinatarios de las normas cumplan dichas obligaciones. Con esto no queremos decir que la recaudación deba darse principalmente a través de la determinación de créditos fiscales - que haga la autoridad en ejercicio de sus facultades de comprobación, porque somos de la opinión de que el sistema recaudatorio debe sostenerse principalmente por el cumplimiento voluntario que hagan los contribuyentes. Pero no debe pasarse por alto la circunstancia de que si la autoridad no contara con las facultades de verificación, no podríamos esperar que la pluralidad de sujetos obligados cumpliera la obligación del pago.

Ahora bien, las disposiciones vigentes establecen diversos medios por virtud de los cuales la autoridad verifica el cumplimiento de las obligaciones del contribuyente. A continuación mencionamos las más importantes.

3.b.1.- REVISION DE DECLARACIONES

Dentro de las facultades de comprobación de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, se encuentra la de rectificar los errores aritméticos que aparezcan en las declaraciones⁽⁸⁾.

Las empresas están obligadas a presentar ante la Secretaría de Hacienda su declaración anual/^{dentro} de los tres meses siguientes al cierre de su ejercicio⁽⁹⁾. Una vez presentada la declaración, la autoridad la revisará y, en caso de que surgieran dudas respecto a algunos conceptos de la misma, solicitará a la empresa que las aclare. Todo esto no constituye una instancia de inconformidad, sino simples aclaraciones a la autoridad sobre los conceptos en que hubiere duda.

En caso de que no quede la autoridad conforme con las aclaraciones efectuadas por el contribuyente, emitirá una orden para que se proceda pagar las cantidades que sean determinadas al efecto⁽¹⁰⁾. Contra esta resolución, el contribuyente-

(8) Artículo 42 fracc.I del Código Fiscal de la Federación.

(9) Artículo 10 fracc. II de la Ley del Impuesto sobre la renta.

(10) Artículo 31 antepenúltimo párrafo del Código Fiscal de la Federación.

puede interponer inconvención.

Debe quedar asentado que las aclaraciones a la autoridad, acerca de los conceptos de las declaraciones de impuesto, no constituyen jurídicamente una instancia, sino un momento dentro del procedimiento de revisión de declaraciones. Tan es así que, posteriormente a la revisión de la declaración y a la determinación de contribuciones omitidas, el contribuyente puede solventar esa determinación, mediante la presentación de una declaración complementaria y, aún más, ésta puede ser -- parcial, o sea, por una parte de la cantidad determinada y la otra puede ser impugnada a través de la inconvención.

4.b. 2.- REVISION DE ESCRITORIO.

El artículo 42 del Código Fiscal, fracción II, establece que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a fin de realizar sus facultades de comprobación, requerirá a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio, establecimiento o en la oficina de las propias autoridades, a efecto de llevar a cabo su revisión, la contabilidad, así como que proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requieran.

Otro fundamento para realizar las revisiones de escritorio lo encontramos en el artículo 46 fracción V del Código Fiscal, el cual nos dice que cuando resulta imposible continuar o concluir el ejercicio de las facultades de comprobación, en los establecimientos del visitado, las actas en las

que haga constar el desarrollo de una visita en el domicilio-fiscal, podrán levantarse en las oficinas de las autoridades-fiscales, En este caso se deberá notificar previamente esta-circunstancia a la persona con quien se atiende la diligencia.

5.b.3.- DICTAMENES DE CONTADORES.

El artículo 52 del Código Fiscal de la Federación regula la figura del dictamen rendido por contador público, sobre los estados financieros de los contribuyentes.

Esta figura es una modalidad de las medidas que recientemente se han adoptado para controlar a los contribuyentes.

En virtud de que la autoridad fiscal no se encuentra en - posibilidad de fiscalizar directamente a todos los contribuyentes, se ha considerado conveniente aprovechar las auditorías - que en ocasiones los propios contribuyentes realizan para cono-cer el funcionamiento de su empresa, de tal forma que el estu--dio que hace el contador público sobre los estados financieros, pasa a tener una trascendencia fiscal al regularse en la ley.

Sobre esta medida cabe tener en cuenta lo siguiente:

El artículo 52 mencionado señala que los dictámenes formulados por contadores públicos sobre los estados financieros y - su relación con el cumplimiento de las disposiciones fiscales, se presumirán ciertos salvo prueba en contrario, siempre que - cumplan los requisitos contenidos en el cuerpo normativo men--

cionado.

Este precepto llama nuestra atención, por virtud de que - la autoridad concede efectos legales a un estudio contable ren dido por un particular, que es el contador público autorizado.

6.b.4.- LA VISITA DOMICILIARIA.

La visita domiciliaria en la actualidad es el procedimien to de mayor importancia entre las medidas de la autoridad tenden tes a verificar el cumplimiento de las obligaciones fisca les. En el capítulo siguiente desarrollamos este tema.

C A P I T U L O I I

LA VISITA DOMICILIARIA

SUMARIO

- A) FUNDAMENTO CONSTITUCIONAL Y LEGAL DE LA VISITA DOMICILIARIA
 - 7.a) FUNDAMENTO CONSTITUCIONAL
 - 8.b) FUNDAMENTO LEGAL
- B) ORDEN DE VISITA
 - 9. EL PRESUPUESTO DE VISITAS Y CATEOS
 - 10.1 NATURALEZA JURIDICA DE LA ORDEN DE VISITA
 - 11.1.1 EL ACTO ADMINISTRATIVO.- SU CONCEPTO
 - 12.1.2 ELEMENTOS DEL ACTO ADMINISTRATIVO
 - 13.1.3 LOS ELEMENTOS CONSTITUCIONALES DEL ACTO ADMINISTRATIVO
- C) REQUISITOS DE LA ORDEN DE VISITA
 - 14. LOS OCHO REQUISITOS
 - 15.a) PROVENIR DE AUTORIDAD COMPETENTE
 - 16.a.1 AUTORIDAD.- SU CONCEPTO
 - 17.a.2 LA COMPETENCIA.- SU CONCEPTO
 - 18.a.3 LA INCOMPETENCIA.- SU SANCION
 - 19.b) DARSE POR ESCRITO
 - 20.b.1 VICIO DE FORMA.- SU SANCION
 - 21.c) SEÑALAR LA AUTORIDAD QUE LA EMITE
 - 22.d) DESTINATARIO
 - 23.e) ESTAR FUNDADA Y MOTIVADA
 - 24.f) DOMICILIO
 - 25. g) OBJETO

26.h) DESIGNACION DE VISITADORES

D) DESARROLLO DE LA VISITA

- 27. LAS NUEVE ACTUACIONES: REQUISITOS
- 28.a) LUGAR MANIFESTADO PARA EFECTOS FISCALES
- 29.b) INICIACION: DOCUMENTACION Y ASEGURAMIENTO
- 30.c) IDENTIFICACION DE VISITADORES
- 31.d) DESIGNACION DE TESTIGOS
- 32.e) EL ACCESO DE LOS VISITADORES
- 33.f) SUPUESTOS DE RECOLECCION DE CONTABILIDAD
- 34.g) CONTENIDO DEL ACTA
- 35.h) SELLAMIENTO, MARCA O DEPOSITO DE BIENES
- 36.i) LEVANTAMIENTO DEL ACTA FINAL

C A P I T U L O I I

LA VISITA DOMICILIARIA

A).- FUNDAMENTO DE LA VISITA DOMICILIARIA.

7.a) Dicho fundamento lo encontramos directamente en nuestra Ley Suprema⁽¹¹⁾ y con sobrada razón las visitas domiciliarias se encuentran reguladas directamente en nuestra Constitución Política, toda vez que con ellas se afectan uno de los -- principales derechos consagrados en la misma Constitución, como lo es la garantía de seguridad e inviolabilidad del domicilio⁽¹²⁾.

En esta virtud, el artículo 16 constitucional⁽¹³⁾ en su pá

(11) En el sentido del artículo 133 constitucional.- Esta Constitución, las leyes del Congreso de la Unión que emanen de ella y todos los tratados que estén de acuerdo con la misma, celebrados y que se celebren por el Presidente de la República con la aprobación del Senado serán la Ley Suprema de toda la Unión . . .

(12) La Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha establecido al respecto las siguientes tesis Jurisprudencial: MENORES, VISITAS A LOS.- La inviolabilidad del domicilio -- como prolongación de la libertad individual, no puede ser afectada sino en los casos previstos por el artículo 16 -- constitucional, o sea por cateo o visita domiciliaria de -- autoridad administrativa.
Quinta Epoca: Tomo LVII, pág. 3296, Morán Manuel J., 3a.- Sala, Apéndice de Jurisprudencia 1975, cuarta parte, pág.- 1135.

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

rrafo segundo, faculta a la autoridad administrativa para efectuar visitas domiciliarias, limitando el objeto de dichas visitas a la verificación del cumplimiento de lo dispuesto por los reglamentos sanitarios y de policía; así como a la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales. Consignando que las visitas domiciliarias deberán sujetarse a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos.

Respecto al fundamento constitucional de las visitas de la autoridad administrativa en casos diversos al que nos ocupa, y más aún en casos de revisión fuera del domicilio, como por ejemplo en materia de comercio, lo encontramos de igual manera en el citado artículo 16, ya que los reglamentos de "policía" abarcan todas aquellas disposiciones dictadas con el objeto de que la autoridad administrativa vigile la conducta de los particulares, a fin de que ésta se ajuste a las normas legales de orden público y de observancia obligatoria, previniendo en tal forma la alteración de dicho orden.

Acepción suficientemente amplia para que desde el punto de vista constitucional pueda aceptarse como legítima la inspección de los comercios, industrias, etc., pues de otra suerte carecerían de apoyo constitucional las leyes que autorizan las ya dichas y otras especies de inspecciones, pues la conveniencia de su práctica en bien del orden público es evidente. En esta virtud, si una inspección tiene por objeto vigilar la observancia de los precios fijados a un producto -- por razones de orden público, deberán satisfacer

las formalidades previstas para los cateos, ya que no basta -
 en
 que/ la ley que autoriza las dichas inspecciones no se mencionen
 o prevengan ninguno de los requisitos que deban de llenar para
 el levantamiento del acto en cuestión, toda vez de que ello es
 completamente irrelevante ante las circunstancias de que dicha
 ley en sus disposiciones debe estar ante todo supeditada a lo -
 que establezca la Constitución General de la República en los
 términos de su artículo 133.

8.b) Por lo que hace al Código Fiscal de la Federación, el
 fundamento legal de la visita domiciliaria se da en su artículo
 42 fracción III⁽¹⁴⁾, en el que se dan facultades, a la Secreta--
 ría de Hacienda y Crédito Público, para practicar visitas domi-
 ciliarias a fin de comprobar que se han cumplido las disposicio-
 nes fiscales, mediante la revisión de la contabilidad, bienes y
 mercancías de los contribuyentes, responsables solidarios o ter-
 ceros con ellos relacionados, que estén siendo visitados.

De conformidad con lo anterior, cabe aclarar que haciendo -
 una interpretación gramatical del precepto mencionado, podría -
 entenderse que las facultades concedidas a la Secretaría de Ha-
 cienda y Crédito Público en materia de visitas domiciliarias, -
 rebasan con amplio margen, las facultades que a la autoridad --

(14) Artículo 42.- La Secretaría de Hacienda y Crédito Público a fin de com-
 probar que los contribuyentes o responsables solidarios han cumplido -
 con las disposiciones fiscales y, en su caso determinar las contribu-
 ciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la co-
 misión de delitos fiscales, estará facultada para:
 Fracción III.- Practicar visitas a los contribuyentes, los responsables
 solidarios o terceros relacionados con ellos y revisar su contabilidad
 bienes y mercancías".

administrativa concede el artículo 16 constitucional, toda vez que el ordenamiento constitucional, establece que las autoridades administrativas podrán practicar visitas domiciliarias --- "únicamente para" exigir la exhibición de libros y papeles que sean indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, sin hacer mención o conceder facultad alguna para efectuar la revisión de bienes y mercancías como lo hace el citado artículo 42 del Código Fiscal de la Federación; por lo que en principio podría sugerirse que este último deriva como un precepto inconstitucional , no obstante lo anterior cabe aclarar que, en opinión del sustentante el artículo - 42 del Código Fiscal de la Federación responde a las necesidades de fiscalización modernas.

Por esto, no estamos de acuerdo con el Lic. MAURICIO FERNANDEZ Y CUEVAS⁽¹⁵⁾, quien considera "para los efectos del ejercicio de la facultad de revisión, la autoridad administrativa única y exclusivamente está constitucionalmente autorizada para exigir la exhibición de los libros y papeles - indispensables". Esto es, los visitadores sólo pueden requerir que el visitado muestre("exhiba") los libros y papeles que sean rigurosamente("indispensables")necesarios para demostrar el cumplimiento de las disposiciones fiscales, ya que es prácticamente imposible el determinar qué documentos y papeles son indispensables para demostrar el cumplimiento de las disposiciones fiscales, y cuáles no lo son.

(15) FERNANDEZ y CUEVAS José Mauricio, Visitas domiciliarias para efectos fiscales, aspectos constitucionales, DoFiscal Editores, México, 1983, pág. 155.

B).- ORDEN DE VISITA

9.- EL PRESUPUESTO DE VISITAS Y CATEOS.-- El mismo precepto constitucional (artículo 16) que faculta a la autoridad administrativa para practicar visitas domiciliarias, sujeta el ejercicio de las mismas a las formalidades prescritas para -- los cateos, toda vez que ambas son formas de practicar inspecciones en los domicilios de los particulares; cuando se trate de la persecución de un delito se llama orden de cateo⁽¹⁶⁾ y, -- si se trata de verificar el cumplimiento de disposiciones administrativas, se denomina orden de visita domiciliaria.

De esto resulta que tanto los cateos como las visitas domiciliarias tienen como presupuesto de existencia, "la expedición de una orden que al efecto expida la autoridad competente".

(16) Artículo 21 constitucional.-- La imposición de las penas es propia y exclusiva de la autoridad judicial, la persecución de los delitos incumbe al Ministerio Público y a la policía judicial ... Véanse de igual manera los artículos del 152 al 161 del Código de Procedimientos Penales para el Distrito Federal.

10.1.- Su Naturaleza Jurídica, partiendo del principio de que el Estado realiza actos jurídicos y operaciones materiales para el cumplimiento de los cometidos que le impone el orden jurídico, y tomando en consideración de que el presupuesto de existencia de las visitas domiciliarias es la expedición de una orden que al efecto expida la autoridad competente, que en este caso sería la autoridad administrativa atendiendo a lo establecido por el artículo 16 constitucional, es necesario aunque de una forma somera analizar doctrinalmente al acto administrativo.

11.1.- Su Concepto.- En la doctrina, podemos encontrar diversas tendencias que definen el acto administrativo, a saber: Desde el punto de vista formal u orgánico y desde el punto de vista material. Desde el punto de vista formal, orgánico o subjetivo, son actos administrativos aquellos que emanan de un órgano administrativo, desde el punto de vista material, son actos administrativos todos aquellos actos que tengan un contenido administrativo, independientemente de la naturaleza del órgano del que emana; en la doctrina mexicana, la mayor parte de los autores se han dedicado al análisis y al desglose de las múltiples definiciones que proporciona la doctrina extranjera.

Según LARES MARTINEZ, son actos administrativos "Las declaraciones de voluntad, de juicio o de conocimiento, emanadas de órganos de la administración y que tienen por objeto producir efectos de derechos generales o individuales" (16 Bis)

(16 Bis) LARES-MARTINEZ, Eloy, Manual de derecho administrativo, Caracas: U.C.V., 1978, pp. 135-136

Para García de Enterría, el acto administrativo sería la declaración de voluntad, de juicio, de conocimiento o de deseo realizado por la Administración en ejercicio de una potestad administrativa distinta de la potestad reglamentaria⁽¹⁷⁾.

Para Gordillo, el acto administrativo puede ser dictado por cualquier órgano del Estado y no únicamente por la Administración Pública, ya que cualquiera de ellos pueden realizar la función administrativa que dicho sea de paso termina definiéndola por más esfuerzos que hace, como la función que no es jurisdiccional ni legislativa⁽¹⁸⁾.

En consecuencia el acto administrativo debe de proceder de una administración, excluyendo los supuestos actos materialmente administrativos dictados por órganos públicos no encuadrados en la Administración, atendiendo al criterio formal.

En este orden de ideas, podemos concluir que la Naturaleza Jurídica de la orden de visita es de un acto jurídico formal y materialmente administrativo, en virtud de que es emitido por un órgano administrativo.

12.1.2 Elementos del Acto Administrativo. Para Fraga los elementos que constituyen el Acto Jurídico Administrativo son: Suto, la voluntad, el objeto, el motivo, el fin y la forma .

Según Mayer, estamos ante un acto administrativo; si se -

(17) GARCÍA de ENTERRÍA, Eduardo y Tomás-Ramón FERNÁNDEZ, Curso de derecho administrativo, Civitas, Madrid, 1983, Tomo I, pág. 74.

(18) GORDILLO, Agustín, El acto administrativo Pág. 114, Abeledo-Perrot, Buenos Aires Argentina, 1969.

dicta por un órgano de la Administración que determina un caso concreto y crea un vínculo jurídico entre el súbdito y el Estado⁽¹⁹⁾.

En consecuencia sus elementos son: a) El órgano de la Administración Pública; b) La determinación de un caso concreto; c) El vínculo jurídico que crea entre el súbdito y el Estado.

Para Eduardo García de Enterría, los elementos del acto administrativo son de tres tipos: Subjetivos; a) Administración; b) Órganos; c) Competencia; d) Investigación legítima del titular del órgano; Objetivos: a) Presupuesto de hecho; b) Objeto; c) Causa; d) Fin; y Formales: a) Procedimiento; b) Forma de la declaración⁽²⁰⁾.

Como se puede observar, también en este aspecto existen discrepancias entre los autores, no hay coincidencia ni en cuántos ni en cuáles, serían los elementos esenciales del acto administrativo; sin embargo es pertinente hacer una enunciación de los mismos, ya que la doctrina ha influido profundamente en la redacción de los artículos 38 y 43 del Código Fiscal de la Federación.

13.1.3. LOS ELEMENTOS CONSTITUCIONALES DEL ACTO ADMINISTRATIVO.

Se puede, a partir de este momento, iniciar la explicación, de lo que esos autores, entienden por cada uno de los elementos que, según ellos, contienen el acto administrativo, pero esto no nos llevaría a ningún resultado práctico; es necesario primero estudiar los elementos que la Constitución vigente señala co

(19) MAYER, Otto, Derecho administrativo alemán. Tomo I, pág. 126, Depalma, Buenos Aires, Argentina, 1982.

(20) GARCIA de ENTERRÍA, Eduardo y Tomás-Ramón FERNANDEZ Op. Cit. pág. 189.

mo elementos de éste. Así encontramos que el artículo 14 constitucional nos dice, en el párrafo segundo.

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

Y el artículo 16 constitucional, en su primer párrafo, -- preceptúa:

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

De los textos constitucionales citados, se desprenden los siguientes elementos: .. autoridad, competencia, causa, motivo, procedimiento, forma de la declaración, motivación y fundamentación.

C).- REQUISITOS DE LA ORDEN DE VISITA

14. LOS OCHO REQUISITOS.- La orden de visita en materia - tributaria, de acuerdo al precepto constitucional y al establecido en los artículos 38 y 43 del Código Fiscal de la Federa-- ción deberá satisfacer los siguientes requisitos:

15.a) PROVENIR DE AUTORIDAD COMPETENTE.- Deberá provenir - de una autoridad administrativa "competente", específicamente-hacendaria, lo que conlleva la exigencia de que dicha autoridad cuente con el facultamiento correspondiente de acuerdo con una norma general (llamase ley o reglamento)⁽²¹⁾, circunstancia que en la especie nos lleva a definir previamente qué es autoridad y qué es la competencia.

15.a.1.- AUTORIDAD.- SU CONCEPTO. Para Gabino Fraga, cuando la competencia implica la facultad de realizar actos de naturaleza jurídica que afectan la esfera de los particulares y la de imponer a éstos sus determinaciones, es decir, cuando el referido órgano está investido de facultades de decisión y ejecución, se está frente a un órgano de autoridad.

Así, no todos los órganos de la administración tienen el carácter de autoridad, pero cabe señalar que para obtener tal carácter basta con que tenga la facultad de decisión, aunque la ejecución sea llevada a cabo por otro órgano distinto. En este sentido, la Suprema Corte de Justicia ha sostenido que todo organismo estatal, que actúa como persona jurídica de derecho público con carácter soberano, puede ser considerado como autoridad responsable, incluyendo a los organismos descentralizados cuando actúan externamente por disposición de la ley y por medio de autoridades estatales que ejecuten actos, no propia decisión sino por decisión del organismo descentralizado de acuerdo con la ley correspondiente.⁽²²⁾

Según Ignacio Burgoa⁽²³⁾ la palabra autoridad tiene dos -

(21) FERNÁNDEZ y CUEVAS, José Mauricio, ob. cit., pág. 164.

(22) Ley del Instituto Mexicano del Seguro Social.

(23) BURGOA ORIHUELA, Ignacio, El juicio de amparo, ciudad de México; Porrúa, 20a. ed., 1983, pág. 186.

significados fundamentales; en una primera acepción, equivale a poder, potestad o actividad que es susceptible de imponerse a algo y, referida al Estado como organización jurídica y política de la sociedad humana, emplea el poder con que está investido, superior a todos los que en él existan o puedan existir y que se despliega imperativamente en tal forma que a nada ni a nadie le es dable desobedecerlo o desacatarlo, en una palabra es el poder de imperio, emanado de la soberanía cuyo titular real es el pueblo. (artículo 39 de la Constitución)

En estricto derecho público, por autoridad se entiende jurídicamente a aquel órgano del Estado, integrante de un gobierno, que desempeña una función específica tendente a realizar los cometidos del Poder ^{Público} / en su nombre; bajo este aspecto, el concepto de autoridad ya no implica una determinada potestad sino que se traduce en un órgano del Estado, que despliega ciertos actos, en ejercicio del poder de imperio. Aún cuando estamos de acuerdo con esta acepción, necesitamos precisar ciertos elementos, que permitan establecer su diferencia con los órganos estatales no autoritarios, ya que dentro del régimen jurídico del Estado, particularmente el nuestro, existen diversas entidades públicas que no son autoridades en el correcto sentido de la palabra.

En este orden de ideas, el elemento de diferenciación entre las autoridades propiamente dichas y los órganos del Estado que no son tales, y a los que podríamos calificar de auxiliares de las mismas, estriba en las funciones que ambas realizan. En efecto se dice que las autoridades están investi-

das de decisión y ejecución.

Don Gabino Fraga, ocupándose de la misma cuestión, ha dicho, "cuando las facultades otorgadas a un órgano implican el poder de decisión y ejecución, es decir, la autorización para realizar actos de naturaleza jurídica que afecten la esfera de los particulares y la de imponer a éstos sus determinaciones, se tiene el concepto de autoridad.

A diferencia de los órganos autoritarios, los llamados -auxiliares, carecen de las facultades antes señaladas y de la potestad de imponer sus determinaciones, pues su actividad es triba en coadyuvar en diversa y variada forma con las autoridades; Don Andrés Serra Rojas dice que los órganos auxiliares se concretan a preparar las determinaciones administrativas, sin que puedan tomar ninguna determinación, salvo los casos -en que la ley estima, en forma transitoria y ocasional, que -un órgano auxiliar tome una providencia de carácter provisorio. Resumiendo, se puede considerar que autoridad es aquel órgano estatal, de facto o de jure, investido de facultades de decisión y ejecución, cuyo desempeño conjunto o separado, -- producen la creación, modificación o la extinción de situaciones generales o especiales, jurídicas o fácticas, dadas -dentro del Estado, o su alteración o afectación, todo ello -en forma imperativa.

Para efectos del amparo, la S.C.J.N. ha establecido que el término autoridad comprende a todas aquellas personas que dispongan de la fuerza pública, en virtud de circunstancias-

ya legales, ya de hecho, y que por lo mismo estén en posibilidad material de obrar como individuos que ejecuten actos públicos por el hecho de ser pública la fuerza de que disponen.

17.a.2.- LA COMPETENCIA.- SU CONCEPTO.

La competencia (dice Fraga), en derecho Administrativo tiene una significación idéntica a la capacidad en derecho privado, es decir, el poder legal de ejecutar determinados actos, constituye facultades que corresponde a cada uno de los órganos de la administración. (24)

A pesar de su identidad, en significado, entre competencia, de derecho público, y capacidad de derecho privado existen diferencias sustanciales.

En primer lugar, la competencia requiere siempre un texto expreso de la ley para que pueda existir. Mientras que, en derecho privado, la capacidad es la regla y la incapacidad es la excepción, en el derecho administrativo rige el principio inverso.

Como segunda característica, el ejercicio de la competencia es de carácter obligatorio, en tanto que el ejercicio de la capacidad queda al arbitrio del particular.

En tercer término, la competencia no se puede renunciar ni ser objeto de pactos que comprometan su ejercicio.

(24) FRAGA, Gabino, Op. Cit., pág. 267.

Finalmente, es característico de la competencia que es -- constitutiva del órgano que la ejerce y no un derecho del -- titular.

Para García de Enterría, la competencia es la medida de -- la potestad que corresponda a cada órgano, la competencia es -- siempre una determinación normativa. A través de la norma de -- competencia, se determina la medida de la actividad del ente -- administrativo; la competencia se determina en consecuencia -- analíticamente por las normas, siendo irrenunciable su ejerci -- cio por el órgano que la tenga atribuida como propia, aunque -- la misma norma puede prever supuestos de dislocación competen -- cial (delegación, sustitución, avocación) que suponen trasla -- dos de competencia de unos a otros órganos; sin la previsión -- legal expresa, esos traslados no son posibles.

según SERRA, la competencia, se refiere a la porción de poder dada a -- una persona pública, o a sus órganos, para que conozcan de de -- terminados negocios y puedan actuar legítimamente; por tanto, -- es competente una autoridad a quien la ley le otorga una fa -- cultad o conjunto de facultades para atender y resolver deter -- minados asuntos. Sus caracteres son los siguientes: requiere -- texto expreso de ley --materialmente hablando, ya que puede -- ser otorgada por vía reglamentaria--, su ejercicio es obligato -- ric, irrenunciable e innegociable y no es un derecho propio -- de los titulares, está fragmentada en los diversos órganos y -- es constitutiva de éstos.⁽²⁵⁾

(25) Cfr. SERRA ROJAS, op. cit., p. 246.

Además, la competencia se distribuye y clasifica por grado, materia, territorio y tiempo. En cuanto al grado, éste supone el orden jerárquico de la administración (secretario, director, subdirector, etc.); en cuanto a la materia, supone una distribución de actividades afines (sanitarias, educativas, hacendarias, presupuestales, militares, etc.); en cuanto al territorio, la competencia toma en cuenta las divisiones físico-políticas del país (lo federal-y dentro de ello lo regional-, lo estadual y municipal); y en cuanto al tiempo, por los casos en que a un órgano se le conceden facultades durante un lapso o plazo determinado.

Según GARCIA de ENTERRIA, "en un órgano administrativo - deben confluír todos los criterios de competencia (material, territorial, temporal y en cuanto al grado) para que en ejercicio de la misma pueda dictar válidamente el acto administrativo que dicha competencia autorice"⁽²⁶⁾; más adelante veremos (infra, 18a.3) que cuando no se observan tales criterios se incurre en un vicio legal que afecta la validez del acto: el vicio de incompetencia, y habrá que distinguir cuándo la competencia ha sido ilegítimamente conferida y cuando, habiéndose conferida legítimamente, el órgano se excede de la misma; asimismo no es lo mismo una violación de las competencias constitucionales a una violación de las competencias legales.

Evidentemente que haría falta profundizar en cada uno de los vicios mencionados, descubrir sus relaciones entre ellos y determinar sus respectivas consecuencias jurídicas; sin embargo, para los efectos de la presente tesis, sólo nos intere

(26) GARCIA de ENTERRIA, Eduardo y Tomás-Ramón FERNÁNDEZ, -- Op. Cit. pág. 512.

san en forma particular los cuatro vicios típicos que constituyen las causales de ilegalidad aceptadas y reconocidas por la doctrina y el derecho positivo. Nos referimos, por supuesto, a la incompetencia, al vicio de forma, a la violación de la ley, la fundamentación y motivación.

18.a.3 La incompetencia.- Su sanción. Como se explicó anteriormente (v. supra, 17.a.2), cuando falta alguno de los criterios de la .. competencia, el acto incurre en este vicio que afecta su validez. Se comete el vicio de incompetencia cuando el -- órgano no respeta los poderes que le han sido conferidos y -- produce el acto administrativo sin estar legalmente autorizado para ello, desconociendo así una noción básica del derecho público consistente en que los agentes administrativos tienen regurosamente atribuidos y repartidos a sus poderes por las - leyes.

El acto realizado por una autoridad que se excede de sus facultades viola, además, la garantía del artículo 16 constitucional:

"Nadie puede ser molestado (...), sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente (...)".

Se presenta, entonces, una situación bastante interesante y compleja: La incompetencia es, a la vez que una ilegalidad, - también una inconstitucionalidad. En nuestro sistema jurídico toda ilegalidad es inconstitucional aunque no toda inconstitucionalidad se reduce a la violación legal, sino que se manifiesta en forma más clara en la violación directa de un texto constitucional expreso, sobre todo en materia de derechos del Hombre.

De lo anterior deriva que, tratándose de los actos que caen en la competencia de los tribunales de lo contencioso-administrativo (como el Fiscal o el del Distrito Federal), la impugnación por la causal de la ilegalidad de la incompetencia debe y puede realizarse ante ellos sin ningún problema⁽²⁷⁾, - mientras que si se trata de otros actos, la única vía adecuada de defensa jurídica resulta ser el juicio de amparo indirecto ante el juez de distrito, haciendo valer la incompetencia como inconstitucional. Como podemos notar, hay un tratamiento distinto para situaciones similares por lo que conveniría buscar la forma de unificarlo.

Por último, la consecuencia de la declaratoria de nulidad por incompetencia, puede ser: que se dicte un nuevo acto por la autoridad competente, o que el acto impugnado quede -- sin efectos definitivos por carecer de competencia absoluta - cualquier autoridad para dictarlo.

(27) Tratándose del Tribunal Fiscal por virtud de la aplicación del artículo 238 fracción I del Código Fiscal Federal" se declarará que una resolución administrativa es ilegal cuando se demuestre alguna de las siguientes causales:

- I. Incompetencia del funcionario que la haya dictado u ordenado u tramitado el procedimiento del que se deriva dicha resolución".

Tratándose del Tribunal Contencioso del Distrito Federal, opera el artículo 22, fracción I, de su ley; "serán causas de nulidad de los actos impugnados: I. Incompetencia de la autoridad".

En nuestro derecho positivo, dicho facultamiento se da comúnmente a nivel reglamentario; así de conformidad por lo dispuesto por los artículos 60, 63 y 133 del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público ⁽²⁸⁾ corresponde a la Dirección General de Fiscalización y a las Direcciones de Auditoría "A" y "B", así como a las Administraciones Fiscales Regionales dentro de su circunscripción territorial y en los términos del acuerdo de delegación respectivo; ordenar y practicar visitas domiciliarias, auditorías, inspecciones, verificaciones, así como realizar los demás actos que establezcan -- las disposiciones fiscales para comprobar el cumplimiento de -- las obligaciones de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados en materia de impuestos y derechos, -- sus accesorios y de aprovechamientos de carácter federal

19.b) DARSE POR ESCRITO.- Sobre las formalidades de los actos administrativos, se ha dicho que son los requisitos que han de observarse para dictar el acto y que pueden ser anteriores, concomitantes o posteriores al acto; la forma es uno de dichos requisitos y se refiere al modo como se documenta la voluntad administrativa que da vida al acto; el procedimiento, en cambio, es una parte principalísima de las formalidades anteriores y que en grado variable condiciona su validez. Por otro lado, indicado que el cumplimiento de las formas prescritas es obligatorio y condiciona también su validez, lo que ha llevado a SAYAGUES a concluir que "el acto administrativo es esencialmente formal" ⁽²⁹⁾.

(28) Publicado en el Diario Oficial de la Federación el 26-VIII 83.

(29) SAYAGUES LASO, Enrique Tratado de derecho administrativo, Tomo I, Montevideo: Barreiro y Ramos S.A., 4a. ed., por Daniel-

La forma.- Según Fraga, en ella quedan comprendidos todo los requisitos de carácter extrínseco que la ley señala como necesarios para la expresión de la voluntad que genera la decisión administrativa y agrega, citando a JÁZE, que "en derecho público (...) las formas son garantías automáticas imaginadas por las leyes o los reglamentos para asegurar el buen funcionamiento de los servicios públicos"⁽³⁰⁾.

A pesar que el derecho moderno se ha liberado de los exagerados formalismos que caracterizaban el período primitivo de formación del Derecho, esto no quiere decir que se haya -- perdido su importancia, ya que los actos administrativos requieren para su eficiencia y plena validez jurídica una forma determinada, que es normalmente la escrita. Algunos sostienen que existen otras formas, cómo la verbal, o la que se lleva a cabo por signos y señales; pero consideramos que estas manifestaciones corresponden más bien a la categoría de hechos jurídicos o de actos de ejecución, o son simplemente, -- operaciones materiales de la administración--

En nuestro derecho positivo, la forma escrita encuentra su consagración constitucional en el artículo 16 ("mandamiento escrito"), constituyendo un aspecto de la garantía individual de seguridad jurídica, cuando el acto implica afectación de un derecho o imposición de una obligación.

Por otro lado, las diversas reglas administrativas son las que señalarán, en cada caso, los demás requisitos y deta-

(30) FRAGA, Gabino, Derecho administrativo, ciudad de México: Porrúa S.A., 26a. ed., 1982.

lles de forma que debe revestir determinado acto, por ejemplo: los requisitos formales de una concesión, o de una patente, o de un certificado registral, etc. Empero, persiste la duda - de saber cuál será el contenido ordinario de la forma escrita cuando los textos legales o reglamentarios sean omisos o poco claros al respecto; respondiendo a las exigencias mínimas de identificación y certeza, y sin constituir requisitos sacramentales de validez forzosa, podemos mencionar el siguiente contenido:

El encabezado, con indicación precisa de la autoridad u órgano que emite el acto, así como el lugar, fecha y la clave o número (del expediente administrativo o del oficio) que particularice o permita identificar el acto.

El párrafo, que suele referirse a los antecedentes, motivos, actos preparatorios, solicitudes, etc., y también a las normas legales de competencia y de fondo en que se fundamenta.

Parte dispositiva, o sea, la resolución propiamente dicha.

Finalmente, la firma, el nombre y el puesto del funcionario que lo dicta y, en su caso, las indicaciones propias de la notificación del acto.

20.b.1) VICIO DE FORMA Y SU SANCION. Al estudiar el elemento formal de acto administrativo, se mencionó que el respe-

to a las formas y al procedimiento constituye una garantía a favor de los administrados, cuyo desconocimiento ocasionaría su invalidez.

Los defectos de forma son la omisión, o bien, el cumplimiento incompleto o irregular de los requisitos externos a -- que el acto está sometido. La falta de forma produce la nulidad del acto pero, por regla general, el vicio puede subsanarse, aunque no se acepta el cumplimiento a posteriori de la formalidad omitida porque ello constituiría una regularización retroactiva ilegal. El efecto de la declaratoria de nulidad por este vicio, más bien consiste en que se deje sin efectos el acto viciado y se dicte uno nuevo en el que se cumplan -- "las formalidades esenciales del procedimiento".

Sobre esta causal, cabe la misma observación que hicimos sobre la incompetencia, puesto que constituye, tanto una causal de ilegalidad⁽³¹⁾, como una inconstitucionalidad que puede producir una sentencia de amparo a su favor.

Se ha dicho que no debe exigirse el cumplimiento regular de todas las formalidades prescritas, sino solamente aquellas cuya observancia pueda tener alguna influencia sobre las decisiones, pues si se anulase indiscriminadamente los actos en cuyo cumplimiento se hubiese realizado una mínima incorrec--- ción de forma, se incitaría a la administración a exagerar la minuciosidad del formalismo y se vendría a dilatar con ello -- aún más los procedimientos.

(31) En este caso; operan los siguientes párrafos de los artículos señalados en la nota anterior: (T.F.F.) II. "Omisión de los requisitos formales exigidos en las leyes, inclusive por la ausencia de fundamentación o motivación, en su caso" y III. "Vicios del procedimiento que afecten las defensas del particular"; (T.C.A.D.F.) II. "Incumplimiento u omisión de las formalidades legales".

21.c) SEÑALAR LA AUTORIDAD QUE LO EMITE.- En la orden de visita se - deberá indicar la autoridad que la emite y ostentar la firma del funcionario competente que la expida⁽³²⁾.

En cuanto a la firma, se estima que ésta debe ser puesta del puño y letra del funcionario que haya emitido el acto o resolución correspondiente; toda vez que la ausencia de firma autógrafa en una resolución, aun -- cuando exista una firma facsimilar, constituye una violación a lo dispuesto por el artículo 16 constitucional, que previene que, "nadie puede ser molestado sino en virtud de mandamiento escrito de autoridad competente", lo que implica la necesidad de que las resoluciones de la autoridad ostenten la firma del funcionario que la emitió, pues sólo mediante la firma - que suscriba personalmente de su puño y letra el funcionario que haya emitido la orden, puede establecerse la autenticidad de la resolución⁽³³⁾; - sin que sea necesario que el documento entregado al gobernado se encuentre firmado autógrafamente, ya que el mismo es copia del original que ha demostrado su autenticidad⁽³⁴⁾.

Por lo tanto, la existencia de una firma facsimilar en una resolución, entraña una causa de anulación que puede hacerse valer en el juicio de nulidad, por contravención a las formalidades que debe reunir la propia resolución impugnada⁽³⁵⁾, recayendo por lo tanto la carga de la prueba

(32) Artículo 38 fracciones II y IV del Código fiscal de la federación, ob. cit., pág. 37.

(33) AGUILAR ALVAREZ, Javier, Jurisprudencia en materia fiscal federal vigente, Ediciones Contables y Administrativas, S.A. 1a. ed., México, 1984, pág. 33.

(34) AGUILAR ALVAREZ, Javier, ob. cit., pág. 89.

(35) Artículo 238 fracción II del Código fiscal de la federación, ob. cit., pág. 133.

ba en la autoridad, para demostrar con el documento respectivo que la resolución impugnada contiene esa firma autógrafa.

22 .d) DESTINATARIO.- En la orden de visita se deberá citar el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigida, o cuando se ignore el nombre de la persona a la que va dirigida, deberá señalar los datos su ficientes que permitan su identificación⁽³⁶⁾. En consideración al objeto de la visita, dicha orden deberá librarse únicamente en tratándose de individuos que de acuerdo con las disposiciones fiscales tengan el carácter de sujetos pasivos o terceros relacionados con dichos sujetos⁽³⁷⁾.

23.e) ESTAR FUNDADA Y MOTIVADA⁽³⁸⁾.- De acuerdo con el artículo 16 - constitucional, todo acto de autoridad debe estar suficientemente fundado y motivado, entendiéndose por lo primero que ha de expresarse con precisión el precepto legal aplicable al caso y, por lo segundo, que también - deben señalarse con precisión, las circunstancias especiales, razones par ticulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración para - la emisión del acto; siendo necesario además, que exista adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables, es decir, que en el caso -- concreto se configuren las hipótesis normativas⁽³⁹⁾.

(36) Artículo 38 fracción IV del Código fiscal de la federación, ob. cit. pág. 37

(37) FERNANDEZ Y CUEVAS, José Mauricio, ob. cit., pág. 156.

(38) Artículo 38 fracción III del Código fiscal de la federación, ob. cit. pág. 37.

(39) A-GUILAR ALVAREZ, Javier, ob. cit., pág. 17.

En relación con lo anterior, cabe aclarar que la debida fundamentación y motivación por regla general, debe constar en el cuerpo de la resolución y no en documento distinto⁽⁴⁰⁾; sin embargo, cuando una resolución se funde y motive en documentos anexos a la misma, en los que se detallen las razones, fundamentos y motivos por los que procedió la afectación, será necesario que esos documentos se notifiquen debidamente al contribuyente, cumpliéndose así con el requisito señalado en el artículo 16 constitucional⁽⁴¹⁾. En este mismo orden de ideas, para cumplir con el numeral antes invocado, es necesario que se cite con precisión el precepto legal -- aplicable al caso; pero cuando se citen preceptos que determinan en forma genérica las facultades de las autoridades para revisar la situación fiscal de los gobernados, no es indispensable citar las fracciones, incisos o subincisos, pues debe entenderse que la actuación de la autoridad tiene su base en el precepto íntegro con sus diversas partes⁽⁴²⁾.

Por lo anterior, es admisible concluir que, cuando durante el procedimiento de nulidad se demuestre la ausencia de fundamentación o motivación, el tribunal declarará ilegal la resolución administrativa respectiva⁽⁴³⁾.

24 .f) DCMICILIO.- En la orden de visita deberá expresarse el lugar

(40) AGUILAR ALVAREZ, Javier, ob. cit., pág. 17 y 18.

(41) AGUILAR ALVAREZ, Javier, ob. cit., pág. 33 y 34.

(42) AGUILAR ALVAREZ, Javier, ob. cit., pág. 34.

(43) Artículo 238 fracción II del Código fiscal de la federación, ob. cit. pág. 133.

o lugares donde deba efectuarse la visita⁽⁴⁴⁾ a este respecto, aceptamos la posibilidad de que una misma orden de visita sirva para efectuar ésta en más de un lugar⁽⁴⁵⁾, en la inteligencia de que, los domicilios consten en forma expresa en la orden de visita, cumpliendo así con el requisito exigido por el artículo 16 constitucional en el sentido "de expresar el lugar donde deba de efectuarse la visita"; asimismo, aceptamos la posibilidad de que, en la orden de visita se exprese como domicilio del contribuyente "domicilio conocido" en determinada población, siempre y cuando se señalen en la misma los datos suficientes que permitan su identificación.

En el caso, en que la visita se realice 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, siendo necesario la presencia de dos testigos, en cada establecimiento visitado en donde se levante acta parcial⁽⁴⁶⁾.

25.g) OBJETO.- En la orden de visita se deberán determinar las obligaciones fiscales que vayan a verificarse, así como el período o períodos que abarque la visita⁽⁴⁷⁾.

(44). Artículo 43 fracción III del Código fiscal de la federación, ob. cit. pág. 41.

(45). Artículo 46 fracción II del Código fiscal de la federación, ob. cit. pág. 45.

(46) Ibid.

(47) Artículo 38 fracción III del Código fiscal de la federación, ob. cit. pág. 37.

En cuanto al objeto de la visita, para que una orden de visita reúna los requisitos del artículo 16 constitucional y 38 fracción II del Código fiscal de la federación, es necesario que la misma especifique en forma clara cual es el período que abarca la visita, lo que queda satisfecho si en la orden se expresa: "que la revisión abarcará el último ejercicio fiscal, entendiéndose como tal, el ejercicio concluido, declarado o que se debió declarar, lo que resulta lógico si se toma en cuenta que es por ese período que la autoridad se encuentra en posibilidad de revisar si se han pagado o no correctamente las contribuciones, debiéndose tomar como punto de partida para determinar esa circunstancia, la fecha en que se inició la visita⁽⁴⁸⁾.

(48) Revista del tribunal fiscal de la federación, 2a. época, año V, número 45, septiembre de 1983, pág. 166; al respecto, el tribunal fiscal de la federación, ha sustentado los siguientes criterios:

ORDEN DE AUDITORIA.- Debe precisar qué ejercicios deben ser revisados.- Para que una orden de visita reúna los requisitos de los artículos 16 constitucional y 84 fracción I inciso e) del Código Fiscal de la Federación, es necesario que la misma especifique en forma clara, cuál es el período que abarcará la visita, lo que queda satisfecho si en la orden se expresa "que la visita abarcará los cuatro ejercicios anteriores al que se revisa", ya que el particular puede identificar cuáles son los cuatro ejercicios que deben revisarse si no se acredita qué ejercicio se estaba revisando a la fecha de emisión de la orden.

Revisión No. 750/78.- Resuelta en sesión de 23 de febrero de 1983, - por mayoría de 5 votos y 1 con los resolutivos.- Magistrado Ponente: Francisco Ponce Gómez.- Secretario: Lic. Manuel Castellanos Tortolero.

R.T.F.F. 2a. Época, año V, Núm. 38, febrero de 1983, pág. 519

ORDEN DE VISITA.- SI SE REFIERE AL ULTIMO EJERCICIO FISCAL, DEBE --- ATENDERSE A LA FECHA EN QUE SE ENTREGA AL CAUSANTE Y SE INICIA LA VISITA Y NO A LA EXPEDICION.- Si en una orden de visita se señala que abarcará el último ejercicio fiscal, para determinar éste debe atenderse a la fecha en que se entrega dicha orden al causante y se inicia la visita y no a la expedición, pues es lógico que si no se especifica el ejercicio, su determinación dependerá de la primera fecha referida pues es cuando la orden surte sus efectos, al entregarse al sujeto visitado.

En relación al objeto de la visita, constitucionalmente ninguna orden de visita domiciliaria puede válidamente decretar la exhibición de documentos de cualquier índole, sino únicamente de aquéllos que se encuentren relacionados y sirvan para la verificación del cumplimiento de las obligaciones fiscales señaladas como objeto de la visita. Asimismo se encuentran proscritas a nivel de contenido de la orden de visita, las determinaciones de clausura de archivos, muebles, escritorios, etc., que se encuentren en el lugar visitado, o mandato alguno en el sentido de secuestro o embargo de bienes o negociaciones, "congelación" o aseguramiento en cualquier forma de cuentas, inversiones o depósitos bancarios.

Revisión No. 5/81.- Resuelta en sesión del 1º de febrero de 1983, -- por mayoría de 6 votos y 1 parcialmente en contra.- Magistrado Ponente: Alfonso Cortina Gutiérrez.- Secretaria: Lic. Ma. Estela Ferrer Mac Gregor O,

R.I.F.F. 2a. Epoca, año V, Núm. 38, febrero de 1983, pág. 471-472

VISITAS DE INSPECCION.- INTERPRETACION DE LA EXPRESION ULTIMO EJERCICIO.- Si en la orden de visita se indica que abarcará la revisión el último ejercicio fiscal, debe entenderse que se refiere al ejercicio concluido, declarado o que se debió declarar, lo que resulta lógico si se toma en cuenta que es por ese período que la autoridad se encuentra en posibilidad de revisar si se ha pagado o no correctamente el impuesto, debiéndose tomar como punto de partida para determinar esa circunstancia, la fecha en que se inició la visita.

Revisión No. 1586/82.- Resuelta en sesión de 27 de septiembre de -- 1983, por unanimidad de 6 votos.- Magistrado Ponente: Edmundo Plascencia Gutiérrez.- Secretaria: Lic. Aurea López Castillo.

Revista del tribunal fiscal de la Federación, 2a. EPOCA, AÑO V. NUM. 45, SEPTIEMBRE DE 1983, PAG. 166.

20.h) DESIGNACION DE VISITADORES.- La orden de visita deberá indicar el nombre o nombre de las personas que tendrán el carácter de visitadores⁽⁴⁹⁾ lo que "conlleva la exigencia de la debida identidad esto es, - no sólo que son los sujetos señalados en la orden, sino que, igualmente, en tanto órganos estatales, tienen asignada esa función de verificación o inspección⁽⁵⁶⁾.

D.- DESARROLLO DE LA VISITA

27. LAS NUEVE ACTUACIONES: REQUISITOS.- Conforme a lo establecido por los artículos 16 constitucional, 44, 45 y 46 del Código Fiscal de la Federación en materia de visitas domiciliarias; en los casos de visita en el domicilio fiscal⁽⁵¹⁾, se pueden señalar como principales actuaciones - que deberán seguirse durante el desarrollo de la visita domiciliaria las siguientes:

(49) Artículo 43 del Código fiscal de la federación, ob. cit., pág. 41

(50) FERNANDEZ y QUEVAS, José Mauricio, ob. cit., pág. 164

(51) Artículo 10 del código Fiscal de la Federación.- Se considera domicilio fiscal:

- A) Tratándose de personas físicas
 - a) Cuando realicen actividades empresariales, el local en que se encuentre el principal asiento de sus negocios.
 - b) Cuando no realicen las actividades señaladas en el inciso anterior y presten servicios personales independientes, el local que utilicen como base fija para el desempeño de sus actividades.
 - c) En los demás casos, el lugar donde tengan el asiento principal de sus actividades.
- B) En el caso de personas morales
 - a) Cuando sean residentes en el país, el local en donde se encuentre la administración principal del negocio
 - b) Si se trata de establecimientos de personas morales residentes en el extranjero, dicho establecimiento; en el caso de arios establecimientos, el local en donde se encuentre la administración principal del negocio en el país, o en su defecto el que designen.

28..a) LUGAR MANIFESTADO PARA EFECTOS FISCALES.- La visita se realizará en el lugar o lugares señalados en la orden de visita⁽⁵²⁾).

Para FERNANDEZ Y CUEVAS⁽⁵³⁾, la orden de visita domiciliaria sólo podrá señalar como lugar para que se practique la diligencia, el que para efectos fiscales hubiere manifestado el sujeto pasivo de la relación tributaria.

Nosotros no consideramos acertado el criterio anterior, porque de ser correcto no sería posible efectuar visitas domiciliarias para la verificación del cumplimiento de obligaciones fiscales en el domicilio de - - aquellas personas que no estuviesen empadronadas en el Registro Federal de Contribuyentes, o de alguna manera hubiesen manifestado otro domicilio para efectos fiscales.

29.b) INICIACION: DOCUMENTACION Y ASEGURAMIENTO.- Al iniciarse la visita se debe entregar la orden al visitado o a su representante; si no estuvieren presentes,dejarán citatorio con la persona que se encuentre en el lugar señalado en la orden, para que el visitado espere al día siguiente para recibir la orden; si no lo hiciere, la visita se inicia con quien se encuentre en el lugar visitado.

(52) Fracción I del artículo 44 del Código fiscal de la federación, ----
ob. cit., pág. 41.

(53) FERNANDEZ y CUEVAS, José Mauricio, ob. cit., pág. 164.

En este caso, los visitadores al dejar dicho citatorio, podrán hacer una relación de los libros y documentos que integren la contabilidad. -- Cuando exista peligro de que el visitado se ausente o pueda realizar maniobras para impedir el inicio o desarrollo de la diligencia, los visitadores podrán proceder al aseguramiento de la contabilidad. En los casos en que, al presentarse los visitadores al lugar en donde deba practicarse la diligencia, descubran bienes o mercancías cuya importación, tenencia, producción, explotación, captura o transportación deba ser manifestada a las autoridades fiscales o autorizada por ellas, sin que hubiere cumplido con la obligación respectiva, los visitadores procederán al aseguramiento de dichos bienes o mercancías⁽⁵⁴⁾ l

En el año de 1985 el texto anterior fue reformado⁽⁵⁵⁾ en el sentido de que si el contribuyente presentare aviso de cambio de domicilio, después de haber recibido el citatorio, la visita podrá llevarse a cabo en el nuevo domicilio y en el anterior, cuando el visitado conserve el local de éste, sin que para ello se requiera nueva orden o ampliación de la orden de visita, haciendo constar tales hechos en el acta que al efecto se levante.

Consideramos desafortunada la reforma en cuestión, toda vez de que -

(54) Fracción II artículo 44 del Código fiscal de la federación, ob. cit. pág. 41.

(55) Véase diario oficial de la federación 31 de diciembre de 1985.

va en contra del artículo 16 constitucional, en virtud de que en la orden de visita deberá expresarse el lugar en que ha de practicarse la misma, y en el caso que nos ocupa al no consignar el nuevo domicilio la orden de referencia, ésta no podrá llevarse a cabo en el mismo.

Asimismo, calificamos de constitucionales las facultades que el código fiscal de la federación concede a los auditores, toda vez, que, si -- bien es cierto el artículo 16 constitucional no faculta al secuestro tampoco queda expresamente prohibido por el citado precepto constitucional (56), a mayor abundamiento, el secuestro está a las resueltas del procedimiento de investigación, en virtud, de que puede considerarse como un acto de molestia, lo cual cumpliendo con las exigencias del artículo 16 constitucional, no pugna con dicho precepto.

30.c) IDENTIFICACION DE LOS VISITADORES.- Al iniciarse la visita, en el domicilio fiscal, los visitadores que en ella intervengan se deberán identificar ante la personal con quien se entienda la diligencia (57), dicha identificación se efectúa comúnmente mediante credencial con fotografía, expedida por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y deberá hacerse en el preciso momento en que se entreviste con el contribuyente, su representante legal o, en su caso, con la persona que lo atienda, con el objeto de que el contribuyente se cerciore de la identidad de las personas que practican la visita.

(56) Informe anual por el año de 1973, de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, pág. 14.

(57) Artículo 44 fracción III del Código fiscal de la federación, ob. cit. pág. 42.

317.d) DESIGNACION DE TESTIGOS.- La persona con quien se entienda la diligencia debe ser requerida para que designe dos testigos; si éstos no son designados o los designados no aceptan servir como tales, los visitadores los designarán⁽⁵⁸⁾, haciendo constar esta actuación en el acta que levanten, sin que esta circunstancia invalide los resultados de la visita.

El artículo 16 constitucional establece; que los visitadores requerirán al visitado, con el objeto de que éste designe dos testigos oculares, de los hechos de la práctica de la visita; en caso de que niegue a nombrarlos o se encuentre ausente, los nombrarán las autoridades administrativas.

Respecto a la función de los testigos, las autoridades sostienen puntos de vista en los cuales subestiman la función que cumplen los testigos dentro de la visita, pero constitucionalmente su función es mucho más importante, pues de acuerdo al citado artículo 16 constitucional, los testigos cumplen con claras funciones de veracidad respecto de los hechos que motivan el acto jurídico en cuestión, y ello conlleva no sólo a la exigencia de la presencia de los testigos para el desarrollo de la visita y levantamiento del acta, sino también -- por cuanto a los hechos que en ella se consignan ya que es de terminante, pues es una condición de validez de

(58) Artículo 44 fracción III.

la visita, en virtud de que su incumplimiento trae como consecuencia la nulidad del acto.

32.e) EL ACCESO DE LOS VISITADORES.- Los visitados, sus representantes o la persona con quien se entienda la diligencia en el domicilio fiscal, están obligados a permitir a los visitadores el acceso al lugar o lugares objeto de la misma, así como mantener a su disposición la contabilidad y demás papeles que acrediten el cumplimiento de las disposiciones fiscales de los cuales los visitadores podrán sacar copias para que, previo cotejo con sus originales, se certifique por éstos y sean anexadas a las actas finales o parciales que levanten con motivo de la visita; así como permitir la verificación de bienes y mercancías⁽⁵⁹⁾.

33.f) SUPUESTOS DE RECOLECCION DE CONTABILIDAD.- Los visitadores podrán recoger la contabilidad únicamente cuando se de alguno de los siguientes supuestos⁽⁶⁰⁾:

I. El visitado, su representante o quienes se encuentren en el lugar de la visita se nieguen a recibir la orden.

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

(59) Artículo 45 párrafo primero del Código fiscal de la federación, ---- ob. cit., pág. 43.

(60) Artículo 45 párrafo tercero del Código fiscal de la federación, ---- ob. cit., pág. 43 y 44.

III. Existan dos o más sistemas de contabilidad con distinto conten
nido, 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 coinciden o no se --
pueden conciliar con los asentados en las declaraciones o avisos presenta
dos o cuando los documentos que amparen los actos o actividades del visita
no aparezcan asentados en dicha contabilidad, dentro del plazo que seña
len las disposiciones fiscales, o cuando sean falsos o amparen operacio--
nes inexistentes.

VII. Se desprendan, alteren o destruyan parcial o totalmente, sin
autorización legal, los sellos o marcas oficiales colocados por los visi-
tadores o se impida, por medio de cualquier maniobra, que se logre el pro
pósito para el que fueron colocados.

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

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

En el caso de que los visitadores recojan la contabilidad, deberán - levantar acta parcial al respecto, la cual deberá reunir los requisitos - que establece el artículo 46 de este Código, con lo que se termina la vi- sita domiciliaria en el domicilio o establecimiento del visitado, conti- nuándose el ejercicio de las facultades de comprobación en las oficinas - de las autoridades fiscales donde se levantará el acta final⁽⁶¹⁾.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no es aplicable cuando los visi- tadores recojan sólo parte de la contabilidad. En este caso, se levanta- rá el acta parcial señalando los documentos que se recojan pudiendo conti- nuar la visita en el domicilio o establecimiento del visitado⁽⁶²⁾.

(61) Artículo 45 párrafo cuarto del Código fiscal de la federación, -- - ob. cit., pág. 44.

(62) Artículo 45 párrafo quinto del Código fiscal de la federación, - - - ob. cit., pág. 44.

34.g) CONTENIDO DEL ACTA.- De toda visita en el domicilio fiscal - levantará acta en la que se hará constar, en forma circunstanciada, los - hechos u omisiones que se hubieran conocido por los visitantes⁽⁶³⁾.

En nuestra opinión, consideramos que, en el cuerpo del acta, también deben de hacerse constar, los hechos, manifestaciones u objeciones que -- formule el contribuyente en su defensa durante el desarrollo de la visita.

39.h) SELLAMIENTO, MARCA O DEPOSITO DE BIENES.- Los visitantes, a fin de asegurar la contabilidad, correspondencia o bienes que no estén re gistrados en la contabilidad, podrán, indistintamente, sellar o colocar - marcas en dichos documentos, bienes o en muebles, archivos u oficinas don de 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⁽⁶⁴⁾

En el caso de que algún documento que se encuentra en los muebles, - archiveros u oficinas que se sellen, sea necesario al visitado para reali- zar sus actividades, se le permitirá extraerlo ante la presencia de los - visitantes, quienes podrán sacar copia del mismo.

(63) Artículo 46 fracción I del Código fiscal de la federación, ob. cit., pág. 45.

(64) Artículo 46 fracción III del Código fiscal de la federación, ----- ob. cit., pág. 45.

36.i) LEVANTAMIENTO DEL ACTA FINAL.- 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 quienes - estuvieren presentes en el lugar visitado; en ese momento, cualquiera de - los visitantes 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. Si el visitado, la persona con -- quien se entendió la diligencia o los testigos no comparecen a firmar el acta, se niegan a firmarla; o el visitado o la persona con quien se entendió la diligencia se niegan a aceptar copia del acta, dicha circunstancia se asentará en la propia acta⁽⁶⁵⁾.

Omitimos mencionar más aspectos del desarrollo de la visita, a fin - de evitar repeticiones innecesarias, ya que diversos aspectos omitidos -- quedarán de relieve en el posterior desarrollo de esta investigación.

(65) Artículo 46 fracción VI del Código fiscal de la federación, ob. cit., pág. 46.

C A P I T U L O I I I .

EL ACTA DE VISITA

S U M A R I O

A) FUNDAMENTO Y CONTENIDO

- 37.a) EMANA DIRECTAMENTE DE UNA DISPOSICION CONSTITUCIONAL
- 38.b) ASPECTOS SUSTANCIALES QUE DEBEN ASENTARSE EN EL ACTA

B) ASPECTOS FORMALES DEL ACTA

- 39.a) LA CIRCUNSTANCIA DE NO HABER ENCONTRADO AL VISITADO Y DEJAR CITATORIO DEBERA HACERSE CONSTAR EN EL ACTA?
- 40.b) OPOSICION O RESISTENCIA A LA VISITA
- 41.c) EFECTOS DE LA OPOSICION A LA PRACTICA DE LA VISITA
- 42.d) NOTIFICACION DE LA ORDEN DE VISITA
- 43.e) DE LAS ACTUACIONES.- DIAS Y HORAS HABLES
- 44.f) IDENTIFICACION DE LOS VISITADORES Y DEL VISITADO
- 45.g) DE LOS TESTIGOS
- 46.h) SUSTITUCION DE LOS TESTIGOS, DE VISITADORES Y DE LAS AUTORIDADES
- 47.i) DE LA FIRMA DEL ACTA
- 48.j) DOCUMENTOS ANEXOS A LAS ACTAS
- 49.k) ACTAS PARCIALES, COMPLEMENTARIAS Y FINALES
- 50.l) VALOR PROBATORIO DE LAS ACTAS

CAPITULO III

EL ACTA DE VISITA

A.- FUNDAMENTO Y CONTENIDO

37.a) EMANA DIRECTAMENTE DE UNA DISPOSICION CONSTITUCIONAL.- La --- obligación impuesta a la autoridad administrativa de levantar una constancia donde se mencionen los acontecimientos que fueron observados durante el desarrollo de la visita domiciliaria, constancia que recibe el nombre de "acta", deriva de un mandato expreso constitucional, al determinar textualmente en su artículo 16, cuando se refiere a los cateos a cuyas formalidades deberán sujetarse las visitas domiciliarias: "levantándose, al concluir las, un acta circunstanciada".

En palabras de FERNANDEZ Y CUEVAS⁽⁶⁶⁾, el acta constituye un documento público que, por mandato constitucional expreso, tiene asignada una función normativa, clara y manifiestamente determinada: debe ^{hacer} constar los hechos concernientes a un acto administrativo específico: ⁽⁶⁷⁾ la verificación, examen, revisión o comprobación relativo al cumplimiento de las disposiciones fiscales.

(66) FERNANDEZ y CUEVAS, José Mauricio, Visitas Domiciliarias para efectos fiscales, aspectos constitucionales, Dofiscal Editores, México, 1983 pág. 152.

(67) Nota de distanciamiento: Según José Mauricio FERNANDEZ y CUEVAS, aunque establecemos que en el acta debe hacer constar los hechos concernientes a un acto administrativo específico, más lejos (infras números 52 y siguientes) con base en dicha acta se va a dictar un acto de autoridad, por lo que propiamente no estamos ante un acto administrativo.

38.b) ASPECTOS SUSTANCIALES QUE DEBERAN ASENTARSE EN EL ACTA.- En cuanto a los aspectos sustanciales que deberán asentarse en el acta de visita, el artículo 46 fracción I del Código Fiscal de la Federación señala que "se harán constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubieren conocido por los visitantes"⁽⁶⁸⁾.

El considerar o asimilar lo antes dicho en forma literal podría conducir a un grave error, ya que circunstanciar "es la acción de describir o narrar una cosa con todos sus detalles y accidentes de tiempo, lugar, modo, etc."⁽⁶⁹⁾. Evidentemente no sería práctico, y sí casi imposible, hacer constar indiscriminadamente todo cuanto se diera durante el desarrollo de la visita; en tal virtud habría que señalar o reconocer que se debiera hacer constar, sin omitir detalle alguno, por lo que se refiere a los accidentes de modo, lugar, tiempo, etc., pero por lo que hace a la conducta del visitado en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, sólo lo deberá hacerse constar aquéllos que, para los efectos tributarios consiguientes, se reputan comportamientos tipificados como supuestos condicionantes de sanciones.

Nos parece bastante clara la forma en que FERNANDEZ Y CUEVAS⁽⁷⁰⁾ explica cuales han de ser los hechos u omisiones de fondo o sustanciales, -

(68) Código fiscal de la federación, . . . , 35a. ed. --
 cd. de México: Porrúa, S.A., 1986, pág. 45.

(69) Diccionario Porrúa de la Lengua Española, --
 cd. de México: Porrúa, S.A., 1982, pág. 165.

(70) FERNANDEZ Y CUEVAS, José Mauricio, ob. cit., pág. 153.

que deberán hacerse constar en el acta, este ^{autor}manifiesta que , primordial y fundamentalmente, deberán hacerse constar todas aquellas conductas del sujeto visitado (sujeto pasivo o tercero) que las disposiciones - fiscales de que se trate, tipifiquen o establezcan con el carácter de "actos antijurídicos", esto es, todas aquellas conductas a las que las normas tributarias enlacen o refieran en cuanto subuesto, una sanción.

Cabe aquí hacer mención a la interrogante de si es legalmente procedente incluir en el contenido del acta de visita la opinión que emitan -- los visitadores sobre el cumplimiento o incumplimiento de las disposiciones fiscales o sobre la situación financiera del visitado. Al respecto -- consideramos que no existe ningún inconveniente legal, en que los visitadores incluyan en el contenido del acta, las opiniones que emitan respecto al cumplimiento o incumplimiento de las disposiciones fiscales o sobre la situación financiera del contribuyente, en la inteligencia de que dichas opiniones no constituyen resolución fiscal, en virtud de que la -- misma se emitirá con base en los resultados de la visita. Lo antes dicho se confirma en cierta forma por lo establecido en el propio Código Fiscal de la Federación que, en parte final de la fracción I, del artículo 46, se

ñala que la referida opinión contenida en el acta de visita no constituye resolución fiscal⁽⁷¹⁾.

[71] Código fiscal de la federación, ob. cit., pág. 45

En relación con este criterio, encontramos las siguientes tesis jurisprudencial que lo corroboran:

AUDITORIA, ACTAS DE LAS OPINIONES CONTENIDAS EN ELLAS NO PRODUCEN -- EFECTOS DE RESOLUCION FISCAL.- La circunstancia de que la causante se inconforme extemporáneamente contra las actas de auditoría levantadas con motivo de visitas domiciliarias y no aporte pruebas para desvirtuar los hechos consignados en las mismas por los auditores, es irrelevante, puesto que las opiniones asentadas en el acta respectiva por los visitadores con relación al cumplimiento o incumplimiento de las disposiciones fiscales o sobre la situación financiera del visitado, no producen efectos de resolución fiscal en términos del artículo 84, fracción V, del Código Fiscal de la Federación (vigente en el año de 1977); y la circunstancia de no inconformarse sólo podría establecer la presunción de tener al visitado por conforme con los hechos asentados en el acta relativa, pero ello no impide que, posteriormente, el causante pueda demandar ante el Tribunal Fiscal de la Federación la nulidad de la resolución que se fundó en las actas.

Amparo directo 5972/82.- Promotora Atizapán, Sociedad Anónima.- 4 de agosto de 1983.- Unanimidad de 4 votos.- Ponente: Carlos del Río Rodríguez.- Secretaria: Ma. Antonieta Azuela de Ramírez.

Precedente:

Revisión Fiscal 85/78.- Acabados Textiles Electrónicos, S.A., 4 de septiembre de 1981.- Unanimidad de 4 votos.- Ponente: Eduardo Langgart Martínez.- Secretario: José Luis Gómez Molina.

OPINIONES DE VISITADORES, NO CONSTITUYEN RESOLUCIONES FISCALES, NO PUEDEN SER IMPUGNABLES.- Las opiniones de los visitadores sobre el cumplimiento o incumplimiento de las disposiciones fiscales o sobre la situación financiera del visitado, no producirán efectos de resolución fiscal de acuerdo con la fracción V del artículo 84 del Código Fiscal de la Federación. En estas condiciones si los particulares interponen recursos administrativos respecto de dichas actas, resulta que los mismos son improcedentes por carecer de base legal, al no constituir una resolución fiscal que pueda ser impugnada.

Juicio de Nulidad número 1701/71.- Resolución de 20 de agosto de 1971.- 1a. Sala.- Raúl Bischof Cortés.

Por nuestra parte concluimos que toda resolución fiscal de determinación de contribuciones omitidas, o de criterios fiscales, que tengan como fundamento la opinión, que conste en el acta emitida, por los visitadores - son nulas y no podrán surtir ningún efecto jurídico, en contra del visitado.

B.- ASPECTOS FORMALES DEL ACTA

39.) ¿LA CIRCUNSTANCIA DE NO HABER ENCONTRADO AL VISITADO Y DE DEJARLE CITATORIO, DEBERÁ HACERSE CONSTAR EN EL ACTA?.- Tal obligación no es consignada expresamente en el artículo del Código Fiscal de la Federación⁽⁷²⁾, que prevé la expedición del citatorio referido; no obstante consideramos que, en virtud de la equiparación que el propio Código Fiscal de la Federación hace de la orden de visita a las notificaciones⁽⁷³⁾, y de la mención que se hace en el artículo 135 del mismo Código, en relación a las notificaciones de que "... se hará constar en el acta de notificación", es posible concluir que la circunstancia de no haber encontrado al visitado y dejarle citatorio, deberá hacerse constar en la propia orden de visita, y en virtud de que los visitadores no tienen atribuida fe pública, deberán asistirse para hacer constar dicha circunstancia de dos testigos que al efecto nombre la persona que manifiesta la ausencia del visitado y, en la imposibilidad de ésta última, los nombrará el propio visitador.

(72) Artículo 44 fracción II, del Código fiscal de la federación, ob. cit. págs. 41 y 42.

(73) Artículos 38 y 43 del Código fiscal de la federación, ob. cit., --- págs. 37 y 41.

En cuanto a la forma, en que se deberá hacer constar dicha circunstancia, que motiva el citatorio, estimamos que deberá realizarse con la misma formalidad que deberá revestir el acta de visita, es decir, en forma circunstanciada.

40. b) OPOSICION O RESISTENCIA A LA VISITA. - De acuerdo al artículo 45 fracción IX del párrafo tercero del Código Fiscal de la Federación, se establece que: "si el visitado, su representante o la persona con quien se entienda la visita se niega a permitir a los visitadores el acceso a los lugares donde se practica la visita; así como a mantener a su disposición la contabilidad correspondiente o contenido de cajas o valores, los visitadores podrán recoger la contabilidad para examinarla en las oficinas administrativas y deberán levantar una acta parcial al respecto, la cual deberá reunir todos los requisitos que al efecto se designen, con la cual terminará la visita domiciliaria en el domicilio o establecimiento del visita, continuándose el ejercicio de las facultades de comprobación en las oficinas de las autoridades fiscales donde se levantará el acta final"⁽⁷⁴⁾

El anterior precepto se contrapone en forma total y absoluta con el artículo 16 constitucional, en virtud de que en éste se establece, que --

(74) Código fiscal de la federación, ob. cit., pág. 44.

las facultades de comprobación y verificación, deben celebrarse en el lugar señalado que se reputa como domicilio fiscal y no en el domicilio de la autoridad administrativa, en virtud de que ya no se estaría en presencia de una visita domiciliaria tal y como lo prescribe el precepto constitucional y por lo cual no podemos decir que exista precepto constitucional alguno que permita esta situación.

Por otro lado, para que sea punible la resistencia a la presentación de documentos, es indispensable que el inspector los necesite para rendir su informe, y que esté legalmente facultado para solicitar la exhibición de los mismos, o que necesite tenerlos para practicar la visita, puesto que no puede estimarse como resistencia un hecho que la misma ley considere legal en disposición especial.

41.c) EFFECTOS DE LA OPOSICION A LA PRACTICA DE LA VISITA.- El Código Fiscal de la Federación por su parte contempla posibles consecuencias de la resistencia a la visita domiciliaria, en sus artículos 40, 45 fracción I y IX, y 55 fracción I⁽⁷⁵⁾, consistentes en:

- I. El auxilio de la fuerza pública
- II. Imposición de multas

(75) Código fiscal de la federación, ob. cit., págs. 39, 43, 44 y 50.

- III. Proceder, la autoridad competente, por desobediencia a un mandato legítimo
- IV. Recoger los visitadores la contabilidad para examinarla en -- las oficinas de la autoridad fiscal
- V. Determinación preventiva por parte de la autoridad fiscal, de la utilidad fiscal de los contribuyentes, así como del valor de las actas o actividades por lo que deban pagar contribuciones.

Esta facultad concedida a los visitadores por el Código Fiscal de la Federación la calificamos como inconstitucional por rebasar los límites - que la propia Constitución establece para el desarrollo de las visitas domiciliarias, ya que el precepto constitucional (artículo 16) que las contempla, faculta a la autoridad administrativa única y exclusivamente para exigir durante las visitas domiciliarias, la exhibición de los libros y - papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, y en ningún momento hace referencia a recoger dichos libros y papeles ⁽⁷⁶⁾.

alternativo

(76) Para que estas facultades tengan base constitucional deberíandarse un texto en los siguientes términos: "La autoridad administrativa podrá practicar visitas domiciliarias únicamente para cerciorarse de que se han cumplido los reglamentos sanitarios y de policía; exigir la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales y, para el caso de que el visitado se oponga u obstaculice el ejercicio de las facultades de las autoridades fiscales, éstas podrían emplear los medios de apremio que establezcan las leyes, así como para recoger la contabilidad en los casos y supuestos que dispongan las leyes de la materia. Sujeto a lo establecido en estos casos a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos.

El particular válidamente podrá oponerse a que se le practique una visita domiciliaria, cuando no se cumplan los requisitos legales, entonces podrá negarse a recibirla sin incurrir en infracción, porque su resistencia será, no a un acto legalmente fundado, sino a un acto atentatorio y arbitrario. La primera Sala, al resolver el juicio 1576/45, en el que se impugnó una multa impuesta por resistencia a la práctica de una visita por un inspector que no se identificó, declaró la nulidad de la multa impuesta, porque no existía la resistencia que pretendía hacer valer la autoridad fiscal⁽⁷⁷⁾.

42.d) NOTIFICACION DE LA ORDEN AL INICIARSE LA VISITA.- La notificación debe efectuarse en el domicilio fiscal o en el lugar designado en la orden de visita; en el supuesto de que el notificador no encuentre al visitado, deberá dejar citatorio al mismo con la persona que lo hubiere recibido y manifestado la ausencia del visitado, anotando la fecha y hora en que deberá estar presente para el desarrollo de la diligencia al día siguiente; si no lo hubiere después de haberlo citado, desahogará la diligencia con la persona que se encuentre, fundamentándose para ello en el artículo 44 párrafo I y II del Código Fiscal⁽⁷⁸⁾.

La entrega que se hace al visitado, a su representante o a la persona

(77) FLORES ZAVALA, Ernesto. Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas.
, décimoctava edición, México; Porrúa, S.A.,
1966, pág. 188.

(78) Código fiscal de la federación, ob. cit., pág. 43.

con quien se entienda la diligencia deberá quedar asentada en el acta que se levante con motivo de dicha diligencia no siendo suficiente la sola entrega material de la orden sin la mención relativa en el acta de visita (79).

(79) Criterio que ha sido apoyado por la Suprema Corte de Justicia de la Nación al establecer las siguientes tesis jurisprudenciales:

VISITAS DE INSPECCION. FORMALIDADES CONSTITUCIONALES. Si la quejosa reclamó que se practicaron visitas de inspección sin órdenes de visita escritas, fundadas y motivadas, emitidas por autoridad competente, de nada sirve que en el informe previo o justificado las autoridades exhiban tales órdenes, pues para que supretensión prospere debieron probar que tales órdenes se dieron a conocer oportunamente a la quejosa, y no durante el juicio; ni pueden ya exhibirse con los informes, ya que en éstos no se puede dar la fundamentación y motivación del acto, si no se dió al dictarlo. El artículo 16 constitucional prohíbe que se causen molestias a los particulares (y una visita de inspección evidentemente es una molestia) sin entregarles un mandamiento escrito que contenga la orden de visita, en el que se funde legalmente dicha orden, se precise legalmente la competencia de --- quien dicta, y se funde en la ley el contenido de la orden, así como se exponga la motivación que la haya hecho necesaria. Y ello, sin entrar al problema relativo a que las visitas administrativas, conforme al artículo 16 constitucional ya mencionado deben satisfacer las formalidades prescritas para los cateos, sin que se puedan hacer distingos que el precepto no hace, ni restringir su alcance. Y, por una parte, no hay razón para proteger más la privacidad (que es el elevado bien tutelado por la garantía) de quienes es sospechoso de un delito, que la de quien es sólo sospechoso de una falta administrativa. A más de que la omisión de la reglamentación administrativa no puede tener el efecto absurdo de derogar la garantía constitucional, pues de aceptarse tal cosa bastaría no reglamentar las garantías para derogarlas, cosa más allá de toda legalidad, lógica o razón.

El procedimiento constitucional protegido debe seguirse aún llenando las lagunas de reglamentación que sea necesarias.

Vols. 145-150., sexta parte, P. 299, primer circuito, primero administrativo, Amparo en revisión 791/80, Hotelera Guvi, S.A., 25 de marzo de 1981, unanimidad de votos.

VISITAS DOMICILIARIAS ADMINISTRATIVAS. FORMALIDADES. Las visitas domiciliarias administrativas deben satisfacer, según el artículo 16 constitucional, las formalidades de los cateos. No dice sólo algunas formalidades, sino que se refiere en términos genéricos a las formalidades. Luego no habría razón legal para que los jueces de amparo mutilaran la protección que el Constituyente quiso dar a la privacidad de los individuos, ya que es ésta el valor que fue considerado tan alto, que se incluyó la garantía de su tutela en el precepto

Por lo antes expuesto, si en el acta de visita no aparece, ni se demuestra con otras pruebas, que se haya entregado al visitado copia escrita, motivada y fundada de la orden de visita, la visita misma está consti

constitucional a comento. Por lo demás, no hay una sola razón válida, que no fuese la práctica constitucional y viciosa, para restar protección a la privacidad de los individuos cuando la visita no deriva de un procedimiento penal, sino de un procedimiento administrativo, pues no es más digna de protección la privacidad del domicilio de quien es sospechoso de un delito que la privacidad de quien no lo es. Y si bien las consecuencias de un cateo pueden ser más graves para el afectado, que las de una visita administrativa, ésto se tomará en cuenta para ordenar la intrusión al domicilio, es decir, para sopesar las causas que la justifican y hacer más rigurosa la existencia del motivo en materia penal que en materia administrativa. Però ambos casos habrá que respetar las formalidades constitucionales. - Ahora bien, entre las formalidades exigidas para los cateos, se encuentra la de una orden judicial escrita, en la que se expresará el lugar que ha de inspeccionarse y los objetos que se buscan o, en materia administrativa, cuales son las disposiciones sanitarias y de policía cuyo cumplimiento se trata de comprobar. Y si no es materia de litis el determinar si la orden debe emanar de autoridad judicial, aun cuando se trate de visitas administrativas (como lo ha exigido, por ejemplo, la jurisprudencia de los Estados Unidos, cuya cuarta enmienda constitucional es antecedente de nuestro artículo 16, en este aspecto), de todos modos es de admitirse el argumento del quejoso de que es necesaria la exhibición de la orden escrita de autoridad competente, para proceder en seguida a la visita misma, si ésta ha de implicar una intrusión a la privacidad del visitado. De ello se sigue que si en el acta de la visita no aparece, ni se demostró con otras pruebas, que se haya entregado al visitado copia escrita, motivada y fundada (artículo 16 constitucional), de la orden de visita, la visita misma está constitucionalmente viciada, así como todos los frutos de esa visita, los que por lo mismo carecen de valor legal para causar daños o molestias al visitado. Y así, la clausura ordenada con base en una visita viciada está también viciada, y resulta -- violatoria también del artículo 16 constitucional.

Informe 1982, tercer parte, p. 44, primero administrativo, Amparo en revisión 1041/81, Jardín Cerveza los Portales, S.A., 16 de abril de 1982, mayoría de votos.

VISITA DOMICILIARIA, ORDEN DE SUS REQUISITOS CONSTITUCIONALES Y LEGALES. OBLIGACION DE ENTREGAR Y NO EXHIBIR LA ORDEN CORRESPONDIENTE. ARTICULO 10 DE LA LEY DE HACIENDA DEL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL.- De lo dispuesto por el artículo 16 constitucional se desprende que las órdenes de visita domiciliaria expedidas por las autoridades administrativas deben de cumplir con los siguientes requisitos:
1º constar en mandamiento escrito; 2º ser emitidas por autoridad com

tucionalmente viciada, así como todos los frutos de esa visita, los que por lo mismo carecen de valor legal para causar daños o molestias al visitado. Y así la clausura ordenada con base en una visita viciada, está también viciada, y resulta violatoria también del artículo 16 constitucional.

petente; 3º expresar el nombre de la persona respecto de la cual se ordena la visita y el lugar que debe inspeccionarse; 4º el objeto -- que persigue la visita; y, 5º llenar los demás requisitos que fija las leyes de la materia. A su vez, el artículo 10 de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal para ordenar la práctica de visitas domiciliarias, señala la forma en que éstas deben de llevarse a cabo, manifestando entre los requisitos que deben observarse el de que, al iniciarse la visita, se debe de entregar al visitado, o a su representante, la orden respectiva. De lo que se sigue, que si el artículo 16 constitucional señala que las órdenes de visita deben de llenar los demás requisitos establecidos en la ley de la materia, y si el artículo 10 de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal, que en este caso es la ley aplicable, ordena que al iniciarse la visita se debe entregar al visitado, o su representante, la orden correspondiente, cabe concluir que es requisito legal de carácter formal el que en las visitas realizadas por la Tesorería del Distrito Federal se entregue al visitado, o a su representante, en el momento mismo de la iniciación de la visita, la orden relativa. En la especie, las autoridades responsables no cumplieron con el requisito exigido por el artículo 10 constitucional -- que ha quedado citado, de aplicar lo dispuesto por la ley de la materia ya que al practicar la visita domiciliaria no entregaron al quejoso la orden respectiva, puesto que en el acta de inspección realizada, en la parte conducente, se lee: "Acto continuo me identifiqué con el encargado exhibiéndole mi credencial y la orden a que se ha hecho referencia". Como se observa, en la práctica de la visita domiciliaria realizada en la negociación propiedad del quejoso, no se entregó al visitado la orden de visita correspondiente, sino que únicamente se le exhibieron. extremo con el cual no se cumple con el requisito exigido por el artículo 10 de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal, ya que este precepto legal ordena que la orden de visita sea entregada, no exhibida.

Amparo en revisión 579/80.- Manuel Fernández Breña.- 23 de octubre de 1980.- Unanimidad de votos.- Ponente: Genaro David Góngora Pimentel.- Secretario: Guillermo Antonio Muñoz Jiménez.

43.e) DE LAS ACTUACIONES.- DIAS Y HORAS HABILES.- "La práctica de diligencias por las autoridades fiscales deberá efectuarse en días y horas hábiles, que son las comprendidas entre las 7:30 y las 18:00 hrs"⁽⁸⁰⁾.

Las autoridades fiscales para la práctica de visitas domiciliarias, del procedimiento administrativo de ejecución y de notificaciones, podrán habilitar los días y horas inhábiles, cuando la persona con quien se va a practicar la diligencia realice las actividades por las que deba pagar -- contribuciones en días y horas inhábiles⁽⁸¹⁾.

Asimismo deberá consignarse en el acta respectiva el lugar en que se practica la visita y que deberá ser el mismo que se consigne al cerrar dicha acta. La que es indispensable para probar que la visita se realizó -- en el lugar señalado en la orden de visita, en acatamiento a la fracción II del artículo 44 del Código Fiscal de la Federación⁽⁸²⁾.

Contradictoriamente el propio Código Fiscal de la Federación en la -- fracción V, del artículo 46, determina que "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 de

(80) Artículo 13 del Código fiscal de la federación, ob. cit., pág. 16.

(81) Artículo 13 párrafo segundo del Código fiscal de la federación, -- ob. cit., pág. 17.

(82) Código fiscal de la federación, ob. cit., págs. 41 y 42.

sarrollo de una visita en el domicilio fiscal podrá levantarse en las oficinas de las autoridades fiscales"

Por nuestra parte al igual que FLORES ZAVALA⁽⁸³⁾, consideramos que es contraria al texto constitucional, la viciosa práctica de concretarse a tomar datos en el lugar de la visita para levantar el acta, con posterioridad en lugar diverso.

34.f) IDENTIFICACION DE LOS VISITADORES Y DEL VISITADO.- La identificación de los visitantes ante la persona con que se entiende la diligencia a que alude el artículo 44 fracción III del Código Fiscal de la Federación⁽⁸⁴⁾, deberá hacerse constar expresamente en el acta que se realizó, no siendo necesario que se asienten los datos de los documentos con que se realiza dicha identificación, ya que lo que se exige es la simple identificación de la identidad de los visitantes, lo que se puede realizar con cualquier credencial oficial que ostente su fotografía y nombre, no pretendiendo que la credencial consiga forzosamente su calidad de revisores o inspectores.⁽⁸⁵⁾

(83) FLORES ZAVALA, Ernesto, ob. cit., pág. 185.

(84) Código fiscal de la federación, ob. cit., pág. 42.

(85) En este sentido se encuentran las siguientes tesis jurisprudenciales:

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 visitantes, 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.

Tesis de jurisprudencia sustentada por la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, de conformidad con lo previsto por el artículo 231 fracción III del Código Fiscal de la Federación resolver las revisiones 1213 y 179 de 22 de enero de 1981 y 443/88 y 1393/79 de 31 de marzo de 1981.

Texto aprobado en sesión de 2 de junio de 1981.

ESTA TESIS NO DEBE
SER DE LA BIBLIOTECA

Creemos que no sólo es conveniente consignar, en el acta, la identificación de los visitantes sino también la identificación del visitado a fin de asegurar y comprobar que la diligencia se lleva con la persona a quien va dirigida la orden de visita.

Dicha identificación deberá de hacerse constar en la iniciación del acta de visita consignando el nombre del contribuyente completo y de ser preciso, que él mismo se identifique ante los visitantes por medio de alguna credencial o se utilice a algún empleado que lo haga, lo anterior resulta conveniente, ya que el visitador se debe de cerciorar por los medios idóneos con quien se entiende la diligencia de acuerdo al código fiscal de la federación.

45.3) DE LOS TESTIGOS.- Como consecuencia de la importantísima función que desempeñan los testigos en el desarrollo de la visita domiciliaria, resulta indispensable mencionar en el acto las generales de ley de cada uno de los testigos que intervienen en la visita, así como hacer constar la forma y circunstancias en que se les confirió tal carácter, esto es, si fueran designados por el visitado o por los visitantes y, en este último caso, cuál fue el motivo⁽⁸⁶⁾.

La función de los testigos no sólo se reduce a testificar en cuanto al levantamiento del acta se refiere, sino que su función es la de certificar que lo manifestado en el acta concuerda realmente con los hechos ob-

(86) Artículo 44, fracción III, Código fiscal de la federación, ob. cit., pág. 44.

servados durante el desarrollo de la visita.

Es menester que en las actas de visita domiciliarias se asiente que se requirió al ocupante para que hiciera la designación y que, asimismo, se asiente si se negó a hacerlo, y si los testigos que intervinieron ^{fueron} nombrados por aquél, o por la autoridad en su negativa, pero sin que baste - que se diga simplemente en el machote en el que se levantó el acta que se le hizo la prevención relativa, sin precisar si se abstuvo de designarlos y ni quien hizo la designación, pues la satisfacción del requisito constitucional indicado debe constar de manera precisa en las actas de las visitas domiciliarias, sin que sea lícito pretender satisfacerlo a base de inferencias. Toda vez que no se trata de meras formalidades sino de solemnidades elevadas a la categoría de garantía individual de seguridad jurídica conforme al texto del artículo 16 constitucional.

Quando el visitado se niegue a designar a los testigos de asistencia, el personal autorizado para la práctica de la visita podrá hacerlo - en su negativa, pero debe recaer dicha designación en personas distintas a ellas⁽⁸⁷⁾.

(87.) Al respecto se han establecido las siguientes tesis jurisprudenciales:

VISITAS DOMICILIARIAS.- TESTIGOS.- Para satisfacer el requisito del artículo 16 constitucional, relativo a que las actas de las visitas domiciliarias que practique la autoridad administrativa deberán levantarse en presencia de dos testigos propuestos por el ocupante del lugar visitado o, en su negativa, por la autoridad que practique la diligencia, es menester que en la propia acta se asiente que se requirió a dicho ocupante para que hiciera la designación y que, asimismo, se asiente si se negó a hacerlo, y si los testigos que intervinieron fueron nombrados por aquél, o por la autoridad en su negativa, pero sin que baste que se designe simplemente en el machote en -

46.n) SUSTITUCION DE TESTIGOS, DE VISITADORES Y DE AUTORIDADES.- La fracción III del artículo 44 del Código Fiscal de la Federación autoriza

que se levantó el acta que se le hizo la prevención relativa, pero sin que se precise si se abstuvo de designarlos y ni quien hizo la designación, pues la satisfacción del requisito constitucional indicado debe constar de manera precisa en las actas de las visitas domiciliarias, sin que sea lícito pretender satisfacerlo a base de inferencias.

Vol. 50, sexta parte, pág. 70, 1er. circuito, primero administrativo, amparo directo 714/72, estacionamiento Anciola, S.A., 19 de febrero de 1973, unanimidad de votos.

ACTAS DE VISITAS DOMICILIARIAS.- DESIGNACION DE TESTIGOS PARA LA VALIDEZ DE LAS.- En las actas de visita domiciliaria, debe asentarse de manera expresa que se requirió al ocupante para designar a dos testigos y en su caso, que éste se negó a hacerlo, no siendo lícito pretender satisfacer este requisito a base de inferencias, toda vez que no se trata de meras formalidades sino de solemnidades elevadas a la categoría de garantía individual de seguridad jurídica conforme al texto del artículo 16 constitucional.

Tesis de jurisprudencia sustentada por la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, de conformidad a lo previsto por el artículo 231 fracción III del Código Fiscal de la Federación al resolver las revisiones:

Revisión No. 55/75/6971/73, resuelta por mayoría de 8 votos a favor y uno más con los puntos resolutivos, en sesión de 22 de septiembre de 1978.

Revisión No. 27/76/5284/76, resuelta por unanimidad de 6 votos, en sesión de 2 de febrero de 1979.

Revisión No. 813/78/10851/77, resuelta por unanimidad de 8 votos, en sesión de 2 de febrero de 1979.

VISITAS DOMICILIARIAS.- TESTIGOS.- Para satisfacer el requisito del artículo 16 constitucional, es menester que en las actas de las visitas domiciliarias se asiente que se requirió al ocupante para que hiciera la designación y que, asimismo, se asiente si se negó a hacerlo, y si los testigos que intervinieron fueron nombrados por aquél, o por la autoridad en su negativa, pero sin que baste que se diga simplemente en el machote en que se levantó el acta que se le hizo la prevención relativa, sin precisar si se abstuvo de designarlos y ni quien hizo la designación, pues la satisfacción del requisito constitucional indicado debe constar de manera precisa en las actas de visita domiciliarias, sin que sea lícito pretender satisfacerlo a base de inferencias.

Amparo directo 714/72 estacionamientos Ancional, S.A., 19 de febrero de 1979, unanimidad de votos.

la sustitución de testigos⁽⁸⁸⁾, estableciendo que: 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 de signar de inmediato otros y ante su negativa o impedimento de los designados, los visitadores podrán designar a quienes deban sustituirlos; dicha sustitución no invalida los resultados de la visita.

En relación con lo anterior, estimamos que la sustitución deberá ser consignada en el acta de visita, manifestando las causas de la misma y la

Amparo directo 717/72.- Central de Estacionamientos, S.A., 26 de febrero de 1973.- Unanimidad de votos.

Amparo directo 21/73.- Estacionamiento Reforma, S.A.- 5 de marzo de 1973.- Unanimidad de votos.

Amparo directo 57/73.- Central de Estacionamientos, S.A., 10 de ---- abril de 1973.- Unanimidad de votos.

Jurisprudencia, del informe anual por el año de 1973 del primer Tribunal Colegiado en materia administrativa del primer circuito, de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, pág. 13

(88) Código fiscal de la federación, ob. cit., pág. 42.

forma en que se designa a los sustitutos así como las generales de éstos últimos⁽⁸⁹⁾.

En cuanto a la sustitución de los visitadores la fracción II del artículo 43 del Código Fiscal de la Federación⁽⁹⁰⁾ señala que: la persona o personas que deban efectuar la visita 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 las visitas se notificará al visitado.

(89) Al respecto encontramos la siguiente tésis jurisprudencial:

ACTA DE VISITA.- TESTIGOS SUSTITUTOS.- DEBE REQUERIRSE AL VISITADO PARA QUE DESIGNE AL TESTIGO SUSTITUTO, SIN QUE SEA SUFICIENTE PARA CUMPLIR CON ESTE REQUISITO EL QUE EN FORMA DE CORRECCION SE ASIENTE EL NOMBRE DEL TESTIGO EN LA FE DE ERRATAS.- En el acta de visita no obra razón alguna de la que se desprenda que se hubiera requerido al visitado para que designara al testigo sustituto, requerimiento que es obligatorio ejecutarlo en el señalamiento de testigos de asistencia, cuando el visitado no lo hace directa y espontáneamente, sin -- que sea suficiente para su cumplimiento el que en forma de correc--- ción se asiente en la fe de erratas, ya que el haber señalado originalmente a ambos testigos, no significa que el cambio de uno de ---- ellos, se subsane con una anotación de tipo correctivo, sino que necesariamente deben hacerse constar las razones de dicho cambio y el requerimiento hecho al visitado para su propuesta o en su caso indicar que a falta de ésta, son los visitadores quienes la realizan.

Amparo directo 290/80.- Distribuidora de Equipo Agrícola, S.A., 12 de junio de 1980.- Unanimidad de votos.- Ponente: Genaro David Gónzora Pimentel.- Secretaria: Ma. Cristina Pardo Vizcaino.

(90) Código fiscal de la federación, ob. cit., pág. 41.

Tanto la sustitución como la notificación de esta circunstancia al visitado, deberá ser consignada expresamente en el acta⁽⁹¹⁾

Asimismo, el Código Fiscal de la Federación en la fracción IV del artículo 44, pretender dar validez jurídica la sustitución de autoridades - en una visita domiciliaria⁽⁹²⁾, al determinar que: 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.

En nuestra opinión no aceptamos como constitucionalmente válida la - sustitución de autoridades antes mencionada, en virtud de que estimamos - que no es posible que la orden de visita expedida por una autoridad, pueda servir o fundamentar la ejecución de una visita domiciliaria por parte de una autoridad distinta a la que emite dicha orden, estimando cuando de

(91) La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido la siguiente tesis sobre el particular:

VISITAS DE AUDITORIA.- DEBE COMUNICARSE AL VISITADO, POR ESCRITO, EL NOMBRE DE QUIENES PRACTICARAN LA DILIGENCIA, EN SUSTITUCION DE LOS - PRIMITIVAMENTE DESIGNADOS.- De conformidad con el artículo 84, fracción I, inciso B, del Código Fiscal, debe ponerse en conocimiento -- del interesado el nombre de las personas que habrán de practicar la visita, las cuales podrán ser sustituidas, pero en este caso, la autoridad que expidió la orden deberá comunicar al visitado, por escrito, el nombre de los sustitutos, y si no se llenan los mencionados - requisitos, falta un elemento imprescindible para la validez de la visita.

Amparo directo 928/73.- Gilberto Armada Ramírez.- 14 de marzo de --- 1974.- Unanimidad de votos.- Ponente: Jesús Toral Moreno.

Procedente:

Informe anual por el año de 1974 del Segundo Tribunal Colegiado en - materia Administrativa del Primer Circuito, de la Suprema Corte de - Justicia de la Nación, pág. 124.

(92) Código fiscal de la federación, ob. cit., pág. 43.

ja de actuar la autoridad que emitió la orden y que la visita efectuada - por una autoridad diferente constituye una nueva visita domiciliaria, visita que deberá contar previamente con una nueva orden emitida por la autoridad que la efectúa, de acuerdo a lo prescrito en el artículo 58 fracción III del Código Fiscal de la Federación⁽⁹³⁾ en que se ordena que, con cluida la visita domiciliaria fiscal, para iniciar otra a la misma persona se requerirá nueva orden, inclusive cuando las facultades de comprobación sean para el mismo ejercicio y por las mismas contribuciones.

17.1) DE LA FIRMA DEL ACTA.- El acta deberá ser firmada por el visitado o la persona con quien se entendió la diligencia, por los testigos y por cualquiera de los visitadores que hayan intervenido en la diligencia, de acuerdo a la fracción VI del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación⁽⁹⁴⁾ que señala, que al cierre del acta final de la visita no estuviere presente el visitado o su representante, cualquiera de los visi tadores que haya intervenido en la visita, el visitado o la persona con quien se entienda la diligencia, y los testigos, firmará el acta de la -- que se dejará copia al visitado. Si el visitado, la persona con quien se entendió la diligencia o los testigos no comparecieron a firmar el acta, se negaren a firmarla, o el visitado o la persona con quien se entendió la diligencia se negare a aceptar copia del acta, dicha circunstancia se

(93) Código fiscal de la federación, ob. cit., pág. 53.

(94) Código fiscal de la federación, ob. cit., pág. 46.

asentará en la propia acta, sin que esto afecte la validez y valor probatorio de la misma.

La última aseveración, mencionada en el párrafo anterior relativo a que la falta de firma del acta por parte del visitado o de los testigos - que no acudieron o se negaron a firmarla, no afecta la validez y valor probatorio del acta, la refutamos de equivocada ya que el visitador no tiene fe pública, por lo que forzosamente requerirá el acta ser firmada por los testigos que certifiquen la veracidad de los hechos que en ella se consignan⁽⁹⁵⁾, sin embargo dada la naturaleza de documento público del acta, ésta, alcanza su validez que le atribuye el ordenamiento jurídico.

(95) Al respecto encontramos las siguientes tesis jurisprudenciales:

VISITAS DE AUDITORIAS.- FIRMA DE LOS VISITADORES QUE SE CONSTITUYERON A PRACTICARLA Y QUE NO CONCLUYERON POR ESTAR DESEMPEÑANDO OTRA COMISION.- Conforme al artículo 84 fracción VI del Código Fiscal de la Federación, vigente hasta el 31 de diciembre de 1977, y la tesis de jurisprudencia establecida al respecto por esta Sala Superior, si las personas designadas en la orden de visita para realizarla se constituyeron en el local de la empresa a efecto de practicar la revisión, tales personas designadas y constituidas como visitadores, - estaban obligadas a firmar el acta, por lo que si en la misma se mencionaba que una persona autorizada y que se constituyó como visitador no firmó el acta final por estar desempeñando otra comisión, esa acta es ilegal salvo que la autoridad que expidió la orden lo hubiera sustituido y comunicado por escrito al visitado el nombre del sustituto conforme a la fracción I, inciso B, de dicho precepto, debiendo probar esa circunstancia, puesto que en cumplimiento del precepto legal de referencia y en los términos de la tesis jurisprudencial mencionada, la principal comisión del visitador que se constituyó como tal era concluir la visita y firmar el acta de referencia, a menos que se diera la sustitución señalada.

Revisión 98/79, ponente: Magistrado Plascencia Gutiérrez, Secretario: Lic. Rafael Ibarra Gil, resuelta por unanimidad de 8 votos, en sesión de 27 de agosto de 1980.

Revisión 1414/80, ponente: Magistrado: José Antonio Quintero Becerra, Secretario: Lic. Jaime Cancino León, resuelta por mayoría de 7 votos y uno más con lo resolutivos en sesión de 27 de agosto de 1981.

Revisión 899/79, ponente: Magistrado: José Antonio Quintero Becerra, Secretaria: Lic. Nidia Narváez García, resuelta por unanimidad de 6 votos en sesión de 15 de octubre de 1982.

48.j) DOCUMENTOS ANEXOS A LAS ACTAS.- El Código Fiscal de la Federación aprueba la anexión de documentos al acta de visita, cuando estable

ACTAS DE VISITA.- DEBEN FIRMARLAS LOS QUE FUNGIERON COMO VISITADORES (ARTICULO 84 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION VIGENTE HASTA EL 31 DE DICIEMBRE DE 1977).- Del análisis relacionado con las diferentes fracciones del artículo 84 del Código Fiscal de la Federación en su redacción vigente hasta el 31 de diciembre de 1977 se deduce que las actas de visita levantadas por la autoridad fiscal debían ser firmadas por los visitadores, debiéndose considerar como tales en los términos del inciso B de la fracción I del propio precepto, a quienes - habiendo sido legalmente designados en la orden de visita comparecieron a cumplir con su cargo, de ello se infiere que si quienes firmaban una acta se encontraban designados como visitadores y habían concurrido con ese carácter, debía considerarse que sí se cumplió con la formalidad referida, deduciéndose en consecuencia, por un lado, que si una persona designada para realizar la visita no llegaba a comparecer y por lo mismo no firmaba el acta, ello no constituía un vicio de la misma, puesto que no llegó a tener el carácter de visitador. Por otro lado también se desprende, de las ideas anteriores, - que para determinar quienes debían de firmar una acta de visita, debía atenderse atento a la orden de realización de la visita, como al hecho de quienes concurrieron, en los términos de la misma a llevarla a cabo, de donde se sigue que si una persona designada para realizar la visita concurrió a cumplir con la orden, constituyéndose como visitador, no firmaba el acta, ésta debía considerarse ilegal por no contener la firma de uno de los visitadores. También procedía estimar ilegal el acta si quienes la firmaron no fueron designados en la orden para realizar la visita. En cambio, si de las personas designadas en la orden para realizar la visita sólo concurrían a efectuarla algunas de ellas, sólo éstas estaban obligadas a firmar el acta, pero no las que no llegaron a constituirse como visitadores. Finalmente, en los términos del aludido precepto, era factible que durante el período que durara la visita fuera sustituido alguno de los visitadores, en este caso, quien tenía que firmar el acta era el visitador, que legalmente fue designado sustituto y no el sustituido.

Tesis de jurisprudencia sustentada por la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación de conformidad con lo previsto por el artículo 231 fracción III del Código Fiscal de la Federación al resolver - las revisiones 209/77/4928/78, 129/78/6137/77 el 21 de agosto de --- 1978 y 424/77/5531/76 el 20 de septiembre de 1978.

VISITAS DOMICILIARIAS, ACTAS LEVANTADAS CON MOTIVO DE.- LOS VISITADORES DESIGNADOS QUE NO ACTUAN EN ELLAS NO ESTAN OBLIGADOS A FIRMARLAS.- De acuerdo con la fracción VI del artículo 84 del Código Fiscal de la Federación vigente hasta el 31 de diciembre de 1977, para que --- sean válidas las actas levantadas con motivo de la práctica de visitas domiciliarias, se requiere que las personas que hayan sido nombradas como visitadores y que intervinieron en tales visitas firmen el acta relativa; por lo tanto, las personas que, aún habiendo sido

ce que los visitadores están obligados a mantener a disposición de los visitadores su contabilidad y demás papeles que acrediten el cumplimiento de las disposiciones fiscales, de los que los visitadores podrán sacar copia para, que previo cotejo con los originales, se certifiquen por aquéllos y sean anexados a las actas finales o parciales que se levanten con motivo de la visita⁽⁹⁶⁾. Sobre esta cuestión la Suprema Corte de Justicia ha establecido jurisprudencia, en el sentido de considerar a los referidos documentos anexos, como parte integrante del acta de visita por considerar que acta y documentos anexos constituyen una misma unidad, esto son una misma actuación⁽⁹⁷⁾.

designados como visitadores, no se presenten en el domicilio del visitado ni practiquen la visita respectiva, no tienen obligación alguna de firmar el acta relativa, puesto que no han tenido participación de ninguna especie.

Amparo directo 975/82.- Decoraciones en Cristal Arozamena, S.A., 4 de abril de 1983.- Unanimidad de 4 votos.- Ponente: Atanasio González Martínez.- Secretario: Sergio Torres Elras.

(96) Artículo 45 del Código Fiscal de la Federación, ob. cit., pág. 43

(97) ACTAS DE VISITA.- PAPELES DE TRABAJO ADJUNTOS A ELLAS.- Los papeles de trabajo anexos a una acta de visita, serán parte de ésta si de ellos se entregó copia al causante y están firmadas por el personal que practicó la visita, por lo que los hechos asentados en dichos papeles poseen el mismo valor legal que los que se hacen constar en el acta, ya que acta y papeles integran una sola actuación jurídica.

Revisión 302/77, ponente: Magistrado: Mariano Azuela Huitrón, Secretaria: Lic. Diana Bernal Ladrón de Guevara, resuelta por unanimidad de 7 votos en sesión de 31 de agosto de 1979.

Revisión 1099/78, ponente: Magistrado: Mariano Azuela Huitrón, Secretaria: Lic. Diana Bernal Ladrón de Guevara, resuelta por mayoría de 6 votos y uno más con los resolutivos en sesión de 4 de septiembre de 1979.

Revisión 1008/77, ponente: Magistrado: Mariano Azuela Huitrón, Secretaria: Lic. Arely Gómez González, resuelta por mayoría de 6 votos en contra de 2 en sesión de 7 de septiembre de 1979.

49 .k) ACTAS PARCIALES, ACTAS COMPLEMENTARIAS Y ACTAS FINALES.- Erróneamente nuestro Código Fiscal de la Federación hace alusión en algunos - de sus preceptos⁽⁹⁸⁾ al levantamiento de actas parciales, actas finales y actas complementarias. Esta diversidad de tipos de actas de visitas que establece el ordenamiento legal antes invocado, no la habremos de encontrar en el precepto constitucional que regula las visitas domiciliarias, lo que nos da un indicio de la validez jurídica de dicha clasificación o diversidad de actas, ya que en donde no distingue la constitución no puede establecer distinción la ley de menos jerarquía, de tal suerte que sólo se pueden dar actas de visita lisa y llanamente, sin existir actas parciales, finales o complementarias.

En nuestra opinión, las mal llamadas actas parciales no son sino parte del acta de visita en las que se han hecho constar situaciones desarrolladas durante la visita que por razones técnicas o temporales, no ha sido posible hacer constar en forma continúa tanto física como temporalmente, pero que en última instancia al término de la visita constituirán el acta de visita, erróneamente denominada como acta final.

Por cuanto se refiere a las llamadas actas complementarias, en las que se hace constar hechos, omisiones o circunstancias de carácter concre

(98) Artículos 45, 46 fracciones II, IV y VI del Código fiscal de la federación, ob. cit., págs. 43, 44, 45 y 46.

to, de los que se tenga conocimiento después de concluída la visita, de ninguna manera será válida refutarlas como actas de visita o parte del acta de visita domiciliaria, puesto que el acta de visita sólo podrá referirse a los hechos u omisiones observadas por los visitadores durante el desarrollo de la visita, y no de los hechos o circunstancias de que se -- tenga conocimiento posteriormente a la conclusión de la visita.

Por las mismas razones antes apuntadas carecen de validez como actas de visita, aquellas que con motivo del secuestro de la contabilidad del visitado⁽⁹⁹⁾ o de la imposición de continuar o concluir el ejercicio de las facultades de comprobación en el domicilio del visitado⁽¹⁰⁰⁾ se levanten fuera del domicilio señalado en la respectiva orden de visita. Por lo que únicamente podrá considerarse como acta de visita el documento levantado en el domicilio visitado en el que se hagan constar, única y exclusivamente, las actuaciones desarrolladas en el domicilio designado en la orden durante el desarrollo de la misma.

En nuestra opinión el secuestro de la contabilidad implica la terminación de la visita y el cierre del acta respectiva, en contraposición a lo dispuesto en el artículo 45 último párrafo del Código Fiscal de la Federación.

(99) Artículo 45 del Código fiscal de la federación, ob. cit., págs. 43 y 44.

(100) Artículo 46 fracción V del Código fiscal de la federación, ob. cit., págs. 46.

Asimismo cabe destacar que las actas parciales o complementarias que se levanten con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación de la administración tributaria, deberán reunir las mismas solemnidades y -- formalidades a que se refiere el artículo 16 constitucional.

50.1) VALOR PROBATORIO DE LAS ACTAS.- El valor probatorio, que el Código Fiscal de la Federación concede a las actas de visita, se desprende del artículo 42 penúltimo párrafo⁽¹⁰¹⁾ en el que se establece que las actuaciones que practique la Secretaría de Hacienda y Crédito Público tendrán el mismo valor probatorio que la ley relativa concede a las actas de policía judicial. Por su parte, el artículo 286 del Código de Procedimientos Penales para el Distrito Federal señala que las diligencias practicadas por el Ministerio Público y por la policía judicial tendrán valor probatorio pleno, siempre que se ajusten a las reglas relativas de este Código⁽¹⁰²⁾.

Las reglas establecidas por el Código Fiscal de la Federación, para la valoración de pruebas, se encuentran en su artículo 234 el que en su fracción 1, manifiesta que "harán prueba plena los hechos legalmente afirmados por autoridad en documentos públicos; pero, si en éstos se contienen declaraciones de verdad o manifestaciones de hechos de particulares,

(101) Código fiscal de la federación, ob. cit., pág. 41.

(102) Código de procedimientos penales para el Distrito Federal, Editorial Porrúa, S.A. 34a. ed., México 1985, pág. 66.

los documentos sólo prueben plenamente que, ante la autoridad que los expidió, se hicieron tales declaraciones o manifestaciones, pero no prueban la verdad de lo declarado o manifestado⁽¹⁰³⁾.

Pero, finalmente, el propio precepto antes señalado deja a la libre consideración de la sala la valoración de las pruebas, cuando ordena en su fracción II, que el valor de la prueba pericial y testimonial, así como el de las demás pruebas, quedará a la prudente apreciación de la Sala.

Quando 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⁽¹⁰⁴⁾.

(103) Código fiscal de la federación, ob. cit., págs. 131 y 132.

(104) Ibid.

C A P I T U L O I V

LA INCONFORMIDAD CONTRA LAS ACTAS DE VISITA DOMICILIARIA

S U M A R I O

- A) LA IMPUGNACION DEL ACTA DE VISITA
 - 51 .a) La figura de la inconformidad
 - 52 .b) Su naturaleza jurídica
 - 53 .c) Materia de la inconformidad
 - 54 .d) Las pruebas en la inconformidad
 - 55 .e) Finalidad de la inconformidad

- B) EFECTOS DE LA AUSENCIA DE LA INFORMIDAD O DEFICIENCIA EN SU PLANTEAMIENTO
 - 56.a) Respecto de la refutación de hechos o de aportación de pruebas
 - 57.b) Respuesta a la inconformidad
 - 58.c) Oportunidad de su impugnación

C A P I T U L O I V

LA INCONFORMIDAD CONTRA LAS ACTAS DE VISITA DOMICILIARIAS

A) IMPUGNACION DEL ACTA DE VISITA

51.3) LA FIGURA DE LA INCONFORMIDAD.- El artículo -
234 párrafo II de la fracción I del Código Fiscal de la Federación deter-
mina que tratándose de actas de comprobación de las autoridades adminis--
trativas se entenderán como legalmente afirmados los hechos que consten -
en las actas respectivas. ^{No obstante,} de las varias oportunidades que el contribuyen-
te tiene a su alcance para ejercitar sus derechos derivados de la garan--
tía constitucional de audiencia, destaca de manera preponderante la figu-
ra de la inconformidad contra el acta de visita, regulada en el artículo
54 del ordenamiento antes mencionado el cual establece que, los contribu-
yentes que no estén conformes con el resultado de la visita podrán incon-
formarse con los hechos contenidos en las actas final y complementaria, -
mediante escrito que deberán presentar ante las autoridades fiscales den-
tro de los cuarenta y cinco días siguiente al inmediato posterior a aquél
en que se cerró el acta final; a dicho escrito acompañarán las pruebas do-
cumentales pertinentes y vinculadas a los hechos con los que se inconfor-
men.

Esta figura ha sido objeto de análisis por el Tribunal Fiscal de la Federación y se han sentado diversas tesis jurisprudenciales y precedentes aislados, donde se han hecho diversas precisiones acerca de la naturaleza, alcances y efectos de la inconformidad.

52..b) SU NATURALEZA JURIDICA.- En primer lugar, ha sido unánime la opinión de que la inconformidad no constituye una vía de defensa o medio de impugnación sino una etapa del procedimiento oficioso administrativo - de verificación del cumplimiento de las obligaciones fiscales, toda vez - que el acta de inspección no es un acto de autoridad particular del que - se deriven derechos y obligaciones a cargo de los particulares; la misma implica un mero informe a las constancias de ciertos hechos, pero de ninguna manera tiene las características de una resolución que deba ser impugnabile, es necesario que se dicte un acto de autoridad con base en ---- aquel documento para que el particular pueda hacer valer los recursos establecidos en las leyes, porque hasta ese momento se establecen en su contra obligaciones legales (105)

(105)A este respecto se han sustentado las siguientes tesis:

ACTAS DE VISITA DOMICILIARIA, LA INCONFORMIDAD CONTRA LAS, NO CONSTITUYE PROPIAMENTE UN RECURSO LEGAL.- La fracción VIII del artículo 84 del Código Fiscal de la Federación permite al visitado inconformarse con los hechos asentados en las actas, expresando, en el plazo de 20 días, las razones que tenga, y ofreciendo las pruebas pertinentes, pues si no lo hace perderá el derecho para ello y se le tendrá por conforme con aquellos hechos. Es decir, la ley permite al interesado disentir, contradecir, objetar la prueba oficial de su situación fiscal. Entonces, tal derecho no constituye recurso alguno, -- que debiera, desde luego decidirse. Ninguna respuesta o resolución inmediata e independiente requiere una simple manifestación de inconformidad con los hechos asentados en las actas. En efecto, las actas de visita, si bien pueden acreditar, en principio, los hechos u omisiones que encuentren los inspectores, no constituyen resolucio--

Esta etapa del procedimiento oficioso administrativo, participa de la finalidad de permitir a las autoridades conocer y a los contribuyentes demostrar el cabal y oportuno cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

nes en sí mismas, porque éstas deberán ser emitidas dentro del término de 5 años que la ley establece para tal efecto, debiéndose tomar en cuenta en esa ocasión tanto las observaciones de los inspectores, como los motivos de inconformidad aducidos oportunamente por el particular.

Amparo directo 388/80.- Ma. de la Paz Arias Segura.- 21 de agosto de 1980.- Unanimidad de votos.- Ponente: Juan Gómez Díaz.- Secretario: Raúl Ortiz Estrada.

ACTAS DE VISITAS DOMICILIARIAS. NO CONSTITUYEN RESOLUCIONES FISCALES.- Las actas de visitas domiciliarias pueden acreditar, en principio los hechos u omisiones que encuentren los inspectores, pero no constituyen resoluciones porque éstas serán emitidas posteriormente, con base en los hechos u omisiones consignados en las actas relativas y con fundamento en los preceptos legales aplicables, por las autoridades encargadas de analizar el contenido de las mismas y se dicta, en consecuencia, las resoluciones pertinentes.

Amparo directo 56/75.- Licoristas Unidos, S.A.- 17 de junio de 1975. Unanimidad de votos.- Felipe López Contreras.- Secretario: Angel Michel Sánchez.

Informe anual 1975, Suprema Corte de Justicia, Sala Auxiliar, Tercer Tribunal Colegiado del Primer Circuito, Precedentes importantes, pág. 131.

VISITA DOMICILIARIA, ACTA LEVANTADA CON MOTIVO DE.- El acta levantada con motivo de una visita domiciliaria no constituye de ninguna manera una resolución administrativa y menos aún puede considerarse comprendida dentro de lo dispuesto por el artículo 94 del Código Fiscal de la Federación de 1967, precepto que establece el principio de inmodificabilidad de las resoluciones administrativas favorables a los particulares y que además señala la existencia del proceso de levedad ante el Tribunal Fiscal de la Federación, para el caso de que dichas resoluciones deban ser nulificadas. El acta que al efecto se levante con motivo de una visita domiciliaria, contiene una relación de hechos respecto a una determinada situación, por lo que como ya se dijo, no puede consistir en una resolución definitiva, máxime que los visitadores no son las autoridades que podrían determinar válidamente la situación jurídica de los contribuyentes, ya que su función es la de cerciorarse del cumplimiento a las disposiciones fiscales por parte de los sujetos pasivos, precisando, en su caso, en el documento relativo, las irregularidades o infracciones que según ---

De manera que agotado el procedimiento, incluyendo esta etapa final del mismo, la autoridad puede llegar al conocimiento del cumplimiento fiel y oportuno de las obligaciones fiscales del contribuyente permitiendo a este allegar todos los elementos demostrativos de dicho cumplimiento.

Por lo mismo en condiciones normales, esta etapa, como el procedimiento a todo, debería concluir, por regla general, con la convicción de que se haya formado la autoridad de que el contribuyente ha cumplido con sus obligaciones y la decisión de dar por cerrado el caso. De manera excepcional, cuando se llegue al conocimiento del incumplimiento del contribuyente con sus obligaciones, ^{contendrá} todos los elementos demostrativos del incum-

ellos existan y que en todo caso debe apreciar y calificar la autoridad administrativa competente.

Amparo en revisión 163/83.- Administradora Abarrotera, S.A., 11 de octubre de 1983.- Unanimidad de votos.- Ponente: Sergio Hugo Chapital Gutiérrez.- Secretaria: Margarita Yolanda Huerta Viramontes.

Sostiene la misma tesis:

Amparo directo 1209/82.- Tomás Moisés González Martínez.- 23 de septiembre de 1983.- Unanimidad de votos.- Ponente: Sergio Hugo Chapital Gutiérrez.- Secretaria: Margarita Yolanda Huerta Viramontes.

ACTAS DE INSPECCION NO CONSTITUYEN ACTOS DE AUTORIDAD.- No es necesario interponer recursos en contra de su contenido. El acta de inspección no es un acto de autoridad particular del que se deriven derechos y obligaciones a cargo de los particulares; la misma implica un mero informe o las constancias de ciertos hechos, pero en manera alguna tiene las características de una resolución que deba ser impugnabile.

Es necesario que se dicte un acto de autoridad con base en aquel documento para que el particular pueda hacer valer los recursos establecidos en las leyes, porque ese momento se establecen en su contra obligaciones legales.

RESOLUCION DE 23 DE OCTUBRE DE 1970, JUICIO 180/70/1126/68, R.T.F.; cuarto trimestre de 1970, pág. 67.

plimiento o para servir precisamente de motivación a las resoluciones liquidatorias o sancionadoras que la autoridad emita, precisamente por haberse actualizado los supuestos establecidos en la ley.

Conviene ahora precisar la materia y los alcances de la inconformidad, conforme a la naturaleza de la misma y del procedimiento oficioso administrativo.

53.c) MATERIA DE LA INCONFORMIDAD.— En primer lugar, debe tomarse en cuenta como cuestión fundamental que la materia de las investigaciones es la constatación de hechos, que en la mayoría de los casos serán pretéritos, salvo el caso frecuente del procedimiento de investigación de la Ley Aduanera⁽¹⁰⁶⁾ en todos los demás casos, la investigación será referida a hechos acontecidos en el pasado de cuya realización habrá huellas o pruebas definitivas, de manera preponderante en los libros y documentos de la contabilidad del contribuyente, pero en todo caso la autoridad no estará llevando a cabo una actividad verificadora de hechos presentes sino de examen y valoración de pruebas demostrativas de esos hechos pretéritos.

De manera que siendo la controversia exclusivamente de hechos y con la característica de que en la mayoría de los casos esta constatación del

(106) "Donde por regla general la materia del mismo será el examen de mercancías cuya calidad de nacionales o extranjeros debe establecerse - en primer término para después determinar su clasificación arancelaria".

procedimiento oficioso de investigación se referirá a hechos pretéritos y no hechos presentes, no podrá formar parte de la inconformidad la contradicción sobre opiniones jurídicas expresadas indebidamente por los auditores en el acta de visita, en exceso de sus facultades sobre el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes, sino solamente sobre los hechos indicativos de ese cumplimiento. De esta manera excluidas todas las consideraciones en torno a la calidad misma del contribuyente, tampoco podría estar a discusión la procedencia de alguna exención o la calidad de gravados o exentos para algún tipo particular de ingreso, pues estas cuestiones de orden jurídico solamente podrían ser resueltas por la autoridad con facultades para liquidar y no por los visitadores; por lo mismo, tampoco podrían ser objeto de discusión en la etapa de inconformidad como -- parte del procedimiento oficioso de verificación.

En iguales condiciones, (como el conocimiento de hechos pretéritos a partir de! dictamen de la contabilidad y otras pruebas que se allegasen durante el procedimiento, no constituye propiamente la constatación de hechos sino la apreciación, calificación y valoración de pruebas para llegar al conocimiento de los hechos pretéritos y a la toma de presunciones en su caso), tampoco esta tarea de apreciación y valuación de pruebas podrá ser materia de la inconformidad, pues tales facultades no correspon--

den a los visitantes sino a las autoridades administradoras de las contribuciones, de manera que tampoco estas cuestiones podrían ser materia de la inconformidad.

Quedando pues delimitada la materia de la inconformidad, como fase del procedimiento oficioso administrativo, en la discusión sobre la realidad y exactitud de los hechos presentes constatados por los visitantes, solamente tales hechos podrán ser materia de la inconformidad.

54.d) LAS PRUEBAS EN LA INCONFORMIDAD.- Otra limitación importante de esta fase de la inconformidad con el acta de visita, se encuentra referida a las pruebas, ya que el Código Fiscal no permite la rendición y desahogo de todo tipo de pruebas para apoyar las argumentaciones o aclaraciones de la inconformidad, sino que se encuentra restringida de manera exclusiva a las pruebas documentales. Esto trae como consecuencia una reducción en la utilidad de esta etapa del procedimiento, tanto para la autoridad como para el contribuyente, en la finalidad de llegar al conocimiento cabal del fiel y oportuno cumplimiento de las obligaciones fiscales del contribuyente, puesto que al estar limitada la posibilidad de ofrecer pruebas exclusivamente a la prueba documental, no podrá llegarse al conocimiento total del cumplimiento del contribuyente, cuando para de-

mostrarlo se requiera del desahogo de otro tipo de medios de prueba. Estos podrían ser, la pericial en todas sus posibilidades técnicas, la testimonial o la inspección ocular en las instalaciones del contribuyente, cuando dichos medios de prueba fuesen precisamente los idóneos para demostrar los hechos en que el contribuyente apoye su afirmación de cumplimiento -- fiel y oportuno de sus obligaciones y, al mismo tiempo, la contradicción o refutación de los hechos o apreciaciones contenidas en el acta de visita.

Con estas delimitaciones, resulta que la única posibilidad de mejorar la información obtenida por las autoridades fiscales en esta etapa de inconformidad, queda reducida a la complementación del acervo documental recabado por las autoridades y que habrá de ser apreciado por la autoridad competente para emitir, en el supuesto de que haya motivos para ello, una resolución liquidatoria o sancionatoria, por estimar que se han dado los supuestos previstos en la ley para el efecto.

Sin embargo, las limitaciones en materia de pruebas antes apuntadas, impedirán a las autoridades un cabal conocimiento de los hechos y por lo tanto implicarán, una deficiencia para la motivación del acto que emitiesen cuando llegasen a la convicción de la realización de supuestos que -- constituyen tipos de infracciones previstas en la ley o bien que puedan -

ser motivo para liquidaciones a cargo de los contribuyentes, como resulta de haber conocido solamente en forma parcial los hechos y no haberse allegado otros elementos probatorios que les permitiesen conocer cabalmente la situación del contribuyente.

Esta limitación tendrá efectos trascendentes que repercutirán en las vías de defensa que llegasen a intentarse en el futuro, entre ellas la -- instauración del juicio entre el Tribunal Fiscal de la Federación, atento a las siguientes consideraciones.

Ya hemos señalado que el procedimiento oficioso administrativo de verificación del cumplimiento de las obligaciones fiscales constituye la -- oportunidad, en el ámbito tanto temporal como espacial y de fase administrativa, para que la autoridad ejercite las facultades de que se encuentra investida para la verificación del cumplimiento de tales obligaciones.

Visto el procedimiento oficioso administrativo (como la serie de actos previos a la emisión del acto de autoridad, que en la materia fiscal, puede ser liquidatorio de contribuciones o en aplicación de sanciones, -- principalmente pecuniarias consistentes en multas), aparece con toda claridad que precisamente dentro de este procedimiento, deben agotarse todas -

las diligencias encaminadas a recabar todos los elementos demostrativos - de los hechos que habrán de constituir la motivación del acto liquidatorio o sancionatorio. Si bien la autoridad se encuentra investida de amplísimas facultades para la verificación del cumplimiento de las obligaciones fiscales del contribuyente, también lo es que deben ejercitarse en forma totalmente exhaustiva dentro de este procedimiento, para poder motivar y fundar correctamente el acto que llegue a emitir como culminación - de este procedimiento.

La primera conclusión, que habrá de servir para los fines del estudio general sobre la impartición de justicia en la materia tributaria, es que no podrán practicarse nuevas diligencias una vez agotado el procedimiento oficioso administrativo e iniciadas las etapas de vías de defensa sea bajo la forma de recurso o juicio de nulidad, con la finalidad de perfeccionar o complementar los elementos de prueba de los hechos constitutivos de la motivación de los actos liquidatorios o sancionadores, pues tales elementos deben necesariamente allegárselos las autoridades, precisamente dentro del procedimiento oficioso administrativo, en ejercicio de las facultades que la ley les otorga.

55 .e) FINALIDAD DE LA INCONFORMIDAD.- De manera que podemos apre---

ciar, con toda claridad, distintas características del procedimiento oficioso administrativo y de las vías de defensa de impugnación, por lo que hace a la posibilidad de actuación del contribuyente. Dentro del procedimiento oficioso administrativo, gozará de la garantía de audiencia, para que la autoridad le oiga y le reciba las pruebas, pertinentes a demostrar el cabal y oportuno cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

En cambio, una vez concluido el procedimiento oficioso administrativo, emitido el acto liquidatorio sancionador e iniciadas las vías de defensa que el contribuyente ejercite, en contra de tales actos por estimar los violatorios de las normas legales aplicables, no gozará ya de la garantía de audiencia sino de la garantía de justicia, en cuya realización le será posible invocar y expresar todos los agravios y ofrecer todas las pruebas que tenga para acreditar la ilegalidad del acto impugnado.

En el procedimiento oficioso administrativo, toda la investigación se encuentra dirigida a una finalidad: la constatación del cumplimiento de obligaciones del contribuyente, para cuya verificación se encuentra investida la autoridad de las facultades que ya se han mencionado.

En cambio, intentadas las vías de defensa en contra de los actos li-

quidatorios o sancionatorios, la finalidad cambia totalmente, pues al instaurarse una vía de impugnación, al ejercitarse un medio de defensa, la finalidad será verificar la legalidad del acto de autoridad y a ello estará encaminados los esfuerzos del actor en el planteamiento de su defensa o de su modificación en el caso de actos, favorables a particulares⁽¹⁰⁷⁾ y la actividad del juzgador estará dirigida precisamente al análisis del acto impugnado a la luz de los argumentos y pruebas aportadas por el contribuyente o por la autoridad para verificar la legalidad del acto.

Muy importante, pues, tener presente las distintas finalidades del procedimiento oficioso administrativo y de las vías de defensa, para no perder de vista que, mientras en el procedimiento oficioso toda la actividad se encuentra encaminada a verificar el fiel y oportuno cumplimiento del contribuyente con sus obligaciones; una vez iniciado el juicio de nulidad o la vía de defensa constituida por un recurso administrativo, cambia totalmente la finalidad, pues ahora de lo que se trata es de verificar la legalidad del acto impugnado, la legalidad del acto emitido por la autoridad que estará motivado precisamente por los hechos constatados y verificados, durante el procedimiento oficioso demostrado por las pruebas allegadas en ese procedimiento y fundado en las disposiciones legales que la autoridad considere apoyan el acto jurídico que ha emitido y con el --

Designado como
(107) juicio de lesividad artículos 36 y 207 párrafo tercero del Código -
fiscal de la federación, Editorial Porrúa, S.A., 35a. ed. México, -
1986, págs. 37, 119 y 120.

que ha culminado el procedimiento oficioso administrativo.

B) EFECTOS DE LA AUSENCIA DE LA INCONFORMIDAD
O DEFICIENCIA EN SU PLANTEAMIENTO

56.a) RESPECTO DE LA REFUTACION DE LOS HECHOS O DE APORTACION DE --
PRUEBAS.- Precisados ya la materia y el alcance del procedimiento oficio
so administrativo y de la inconformidad como una etapa, la última, de di-
cho procedimiento previo a la emisión del acto de autoridad, conviene aho-
ra analizar los efectos de la ausencia de la inconformidad o de la defi-
ciencia en su planteamiento, sea desde el punto de vista de la refutación
de los hechos o de la aportación de las pruebas documentales, únicas que
la ley permite rendir en esta etapa del procedimiento.

El artículo 54 del Código Fiscal de la Federación establece una pre-
sunción de certeza o veracidad de los hechos respecto de los cuales el --
contribuyente no se inconforme dentro del plazo legal o, haciéndolo, no -
presente oportunamente las pruebas que los desvirtúen, pues en este caso -
establece dicho precepto que tales hechos se tendrán por aceptados.

Esta presunción parece tener el efecto, a primera vista, de privar -

al contribuyente de la oportunidad para discutir, posteriormente, en juicio de nulidad, la exactitud o veracidad de tales hechos y de aportar las pruebas pertinentes e idóneas para demostrar la realidad de los hechos. - Sin embargo, esto no pasa de ser una mera apariencia, pues tal presunción es violatoria de la garantía de justicia ^{en las modalidades} establecidas en los artículos 14 y 16 de nuestra Constitución, ya que priva al gobernado de la oportunidad de ser oído y vencido en juicio, por la sola circunstancia de no haber ejercitado o haber ejercido defectuosamente la garantía de audiencia de que goza durante el procedimiento oficioso administrativo. (108)

Ya hemos distinguido antes cómo, en el procedimiento oficioso, el particular goza de la garantía de audiencia para poder demostrar, en esa etapa el cabal y oportuno cumplimiento de sus obligaciones fiscales. Pero de ninguna manera puede tomarse como pretexto, el respeto a la garantía de audiencia, para negar el goce cabal de la garantía de justicia por ser contrario a los principios constitucionales y violatorio a las garantías individuales de nuestra Carta Magna, ^{el}pretenderla ^através de una dispo

(108) Al respecto, el Pleno del Tribunal Fiscal de la Federación sostuvo - el seguimiento contrario que confirma el antes mencionado:

ACTAS DE VISITA.- No se entienden consentidas por no interponer inconformidad. Las actas de visita no producen efectos de resolución fiscal y, en tal virtud, por el hecho de que los particulares no hubiesen interpuesto la instancia aclaratoria denominada inconformidad, para impugnarlas dentro del plazo de veinte días al cierre de las mismas, no puede considerarse que se encuentran consentidas en forma tácita, ya que hasta el momento en que se notifica el crédito cuando se encuentra expedita la vía para impugnar dicha liquidación, por ser ésta la resolución fiscal.

Juicio 539/74/392/74.- Resolución del pleno del Tribunal Fiscal de la Federación, de 20 de septiembre de 1977.

sición contenida en Ley Ordinaria como es el precepto arriba citado. Se debe dar a los contribuyentes el ejercicio de la garantía de la justicia. Sería inconstitucional el privarlos de la oportunidad de expresar, ante un tribunal, en un juicio como es el de nulidad, los agravios que le cause un acto impugnado, desahogando las pruebas pertinentes e idóneas para acreditar la ilegalidad del acto de autoridad.

Para ello señalábamos anteriormente como dos características fundamentales que establecen la diferencia entre procedimiento oficioso administrativo y el juicio de nulidad y las demás vías de defensa, el que en el primero se trata fundamentalmente de la actividad desplegada por la autoridad para verificar el cumplimiento de las obligaciones del contribuyente y, en los segundos, se trata de un procedimiento establecido en la ley para verificar la legalidad de los actos de autoridad y no se pueda privar al particular del ejercicio de la garantía de justicia intentando las vías de defensa contra un acto que ilegítimamente le agravia, pretextando y trayendo argumentos acerca de las oportunidades que hubiese tenido, en ejercicio de la garantía de audiencia, de ser escuchado por la autoridad.

La participación que el contribuyente pudiese haber tenido en un pro

cedimiento instaurado por la autoridad, que en el juicio de nulidad será su contraparte, de ninguna manera le puede privar de expresar agravios y rendir pruebas ante un órgano jurisdiccional, por la sola circunstancia - de haberse abstenido de hacerlo o haberlo hecho defectuosamente ante la - autoridad que ahora es su contraparte y que, al igual que él, se encuen- tra sometida a la potestad jurisdiccional del Tribunal que habrá de resol- ver sobre la legalidad de sus actos.

No pueden ser atendibles los argumentos apoyados en el desconocimien- to por la autoridad de los argumentos a las pruebas que el contribuyente se haya abstenido de expresar en el procedimiento oficioso administrativo, porque tales argumentos podrán ser refutados por la autoridad en el jui- cio de nulidad y las pruebas que el contribuyente aporte deberán ser valo- radas, en primer lugar, por el Tribunal en ejercicio de su función juris- diccional pero, además, la autoridad tendrá oportunidad dentro del juicio de objetar tales pruebas o bien de aportar otras tendentes a llevar al -- juzgador al conocimiento real y verdadero de los hechos que le permita -- dictar una sentencia justa, sobre la legalidad de los actos de la autori- dad, constituidas fundamentalmente por todo el acervo de elementos proba- torios allegados durante el procedimiento oficioso administrativo.

Pero aún en el caso de que las pruebas aportadas por el contribuyen-

te y no rendidas previamente ante la autoridad (lo que igual puede deberse a la limitación que la ley establece en la regulación de la inconformidad, ya que esa etapa sólo se permite el desahogo de pruebas documentales) fuesen documentadas, al quedar acreditada la ilegalidad del acto de la autoridad a merced a estas pruebas documentales, cuando mucho, se habrá perdido tiempo o se habrán realizado algunos trámites o diligencias innecesarios con la emisión de un acto de autoridad que pudiera haberse evitado de haber conocido la autoridad previamente estos documentos, pero de ninguna manera puede llegarse a la conclusión denegatoria de justicia, violatoria de garantías constitucionales, so pretexto de mayores cargas de trabajo o pérdida de tiempo de las autoridades, cuando lo importante es una correcta administración de justicia y un respeto absoluto en todo tiempo y lugar a las garantías individuales reguladas en nuestra Carta Magna.

Sobre la presunción de certeza o aceptación de los hechos por ausencia o deficiencia de la inconformidad, también existen numerosos precedentes y tesis de jurisprudencia que han establecido con toda claridad el derecho de los particulares a expresar agravios y ofrecer pruebas al intentar sus vías de defensa, aun cuando se hubiesen abstenido de producir su inconformidad con el acta de auditoría o lo hubiesen hecho en forma deficiente⁽¹⁰⁹⁾

(109) Sobre el particular se sustentan la siguiente jurisprudencia:

ACTA DE VISITA.- LA CONFORMIDAD CON LO ASENTADO EN ELLAS NO IMPIDE IMPUGNAR SU ILEGALIDAD.- De acuerdo con lo establecido en la fracción VIII del artículo 84 del Código Fiscal de la Federación, el no haber anotado la inconformidad en contra de los hechos asentados en un acta de auditoría, o el no haber aportado pruebas cuando se haya

De manera que podemos llegar válidamente a la conclusión de que la ausencia de la etapa de inconformidad, porque el contribuyente se abstenga de intentarla o su deficiente interposición en materia de refutación de hechos o de aportación de elementos probatorios, de ninguna manera acarrea un menoscabo o limitación a las vías de defensa que, en ejercicio de la garantía de justicia, el contribuyente pueda intentar en contra de los actos liquidatorios o sancionadores que la autoridad llegase a admitir, como culminación del procedimiento oficioso administrativo, toda vez que el contribuyente al comparecer ante el Tribunal Fiscal de la Federación en juicio de nulidad, lo hace en plenitud de derechos para expresar todos los agravios que le cause la resolución impugnada y ofrecer todas las pruebas para acreditar la ilegalidad del acto cuya nulidad solicita.

57.b) RESPUESTA A LA INCONFORMIDAD.- Desde el momento mismo en que apareció la figura de la inconformidad con las actas de visita de auditoría, en el Código Fiscal vigente a partir de 1967, surgió la inquietud sobre la obligación de las autoridades fiscales para dictar una resolución en respuesta a la inconformidad. Muchos argumentos se esgrimieron -

hecho valer, sólo dá como resultado que se tenga al visitarlo por -- conforme con los hechos asentados, pero no le impide impugnar los vicios de legalidad de dicha acta, cuando sirva como fundamentación de la resolución liquidadora, promoviendo para ello, en contra de ésta, los medios de defensa legalmente procedentes.

Revisión: 287/78.- Ponente: Magistrado Mario Cordera Pastor.- Secretario: Lic. Ramón Ruiz de la Concha.- Resuelta: Unanimidad de 6 votos.- Sesión: 10 de agosto de 1979.

Revisión: 1302/78.- Ponente: Magistrado: Edmundo Plascencia Gutiérrez.- Secretario: Lic. Jorge Luna Pacheco.- Resuelta: Unanimidad de votos.- Sesión: 17 de octubre de 1979.

Revisión.- 216/79.- Ponente: Magistrado: Mariano Azuela Huiltrón.- Secretario: Lic. Edgar Hernández Carmona.- Resuelta.- Unanimidad de 7 votos.- Sesión: 22 de agosto de 1979.

para negar la obligación de la autoridad a dar una respuesta, señalando - en primer término que precisamente el silencio de la autoridad o ausencia de resolución, implicaba tácitamente una aceptación de la procedencia de los argumentos del contribuyente o la convicción a que le habían llevado las pruebas aportadas de un cumplimiento fiel y oportuno de sus obligaciones, de manera que resultaba ociosa la emisión de una resolución liquidatoria o sancionadora.

Sin embargo, existen también otras consideraciones, dignas de ser tomadas en cuenta, para apoyar la tesis de que las autoridades deben dar -- respuesta a todas las inconformidades interpuestas por los contribuyentes.

En primer lugar, debe tomarse en cuenta la garantía consagrada en el artículo 8º Constitucional que obliga a las autoridades, a todas sin excepción, a dar respuesta en un plazo breve a las peticiones que les formulen los ciudadanos. El respeto al derecho de petición exige una respuesta a toda promoción de los gobernadores, incluida la inconformidad con -- las ^{y, de} actas de visita/auditoría. (110)

Por otra parte, en ocasiones existen terceros de buena fe, interesados en la emisión de una resolución que decida sobre la inconformidad --- planteada por el contribuyente. El caso más frecuente lo encontramos en

(110) VAZQUEZ ALEMAN, David, El derecho de retención, en relación con el silencio administrativo y las acciones en común de negativa y positiva fictas, tesis profesional con mención especial del documento, Naucalpan de Juárez: UNAM/ENEP "Acatlán" - División de ciencias jurídicas, - 1987, XVIII + 249, pp.

materia de impuesto sobre la renta, donde los trabajadores al servicio del patrón contribuyente tienen un interés legítimo en que se decida sobre la correcta o incorrecta determinación de la utilidad gravable de sus patrones, que repercutirá en la mayor o menor utilidad que debe ser repartida en cumplimiento de la Ley Federal del Trabajo y del artículo 123 constitucional. De manera que, el silencio de la autoridad causa un perjuicio directo a los trabajadores, quienes serán privados de su derecho a un correcto y oportuno reparto de utilidades, a causa de la mora de las autoridades en la resolución de la inconformidad planteada por los patrones contribuyentes.

Por otro lado, tratándose de sociedades mercantiles, los socios minoritarios o que no administren, tienen un interés legítimo en conocer el monto real y verdadero de las utilidades de la sociedad que determinará el monto del dividendo que les corresponde a sus acciones o partes sociales, pues la utilidad repartida a los socios se encuentra íntimamente ligada a la utilidad fiscal y a los resultados que una visita de auditoría arroje respecto a la realidad del monto de estas utilidades tal y como --aparezcan en las declaraciones de la sociedad.

Incluso podría llegarse al caso extremo de que la visita de auditoría sería el medio por el cual los socios descubriesen la actuación inde-

bida de un administrador infiel, cuando esta visita les revelase la realización de ciertas operaciones que, al no ser registradas en la contabilidad, también permaneciesen ocultas ante los socios por los órganos de administración.

Finalmente, por lo que hace a las garantías de audiencia y de justicia, aún habiendo quedado claramente establecido que la inconformidad no constituye un medio de defensa, lo cierto es que al constituir la última etapa del procedimiento oficioso administrativo, impugnable ^{por los contribuyentes} /el juicio de ^{mediante} nulidad o recurso administrativo se está vedando al contribuyente el goce de las garantías de seguridad y certeza jurídicas, al permanecer en un estado de incertidumbre sobre la convicción que la autoridad se ha formado respecto del cumplimiento de sus obligaciones fiscales. ^{Ella} difiriendo, de manera indebida, la posibilidad del ejercicio de vías de defensa contra los actos liquidatorios o sancionadores que llegasen a emitirse, cuando la negligencia de la autoridad en la emisión de la resolución alargase el período para su emisión con las consecuencias perniciosas al contribuyente: la causación de recargos durante todo ese período sin que el contribuyente hubiese incurrido en mora ^{mes}, por el contrario, esa mora sea imputable a la autoridad.

Por todas las razones anteriormente expresadas, consideramos que sí

existe una obligación de la autoridad para dictar una resolución en respuesta a la inconformidad promovida por el contribuyente y que, en caso de mora, debe quedar incluida dentro de los supuestos para la interposición de juicio de nulidad, estimando que en el caso se ha producido una resolución negativa ficta en agravio del contribuyente.

Por lo expuesto, aun cuando de acuerdo a las disposiciones legales se tengan al visitado conforme con los hechos asentados en el acta, éste podrá impugnar los vicios de legalidad de dicha acta⁽¹¹¹⁾

En apoyo a este criterio, al fallar la Primera Sala del Tribunal Fiscal de la Federación, el expediente Núm. 2036/38, relativo a la inconformidad contra una multa impuesta por infracciones que se hicieron constar en un acta que adolecía de ciertos vicios, dijo: "Careciendo el acta de visita de los requisitos que exige el artículo 16 Constitucional, este --

(111) En este sentido se establece la siguiente tesis jurisprudencial:

ACTAS DE VISITA.- La conformidad con lo asentado en ellas no impide impugnar su legalidad.- De acuerdo con lo establecido en la fracción VIII del artículo 84 del Código Fiscal de la Federación, el no haber agotado la inconformidad en contra de los hechos asentados en una acta de auditoría, o el no haber aportado pruebas cuando se haya hecho valer, sólo da como resultado que se tenga al visitado por conforme con los hechos asentados, pero no le impide impugnar los vicios de la legalidad de dicha acta, cuando sirva como fundamentación de la resolución liquidadora, promoviendo para ello, en contra de ésta, los medios de defensa legalmente procedente.

Jurisprudencia No. 84.- Tesis sustentada por la Sala Superior del -- Tribunal Fiscal de la Federación de conformidad con lo previsto por el artículo 231 fracción III del Código Fiscal de la Federación, al resolver las revisiones 287/78 del 10 de agosto de 1979, 1302/78 del 17 de octubre de 1979 y 216/79 de 22 de agosto de 1979. Texto aprobado en sesión de 25 de febrero de 1981.

tribunal no puede concederle validez y, por lo tanto, no puede tener por jurídicamente existente la infracción que en el acta se consigna y, en -- consecuencia, debe concluirse que es improcedente la multa que se hizo de rivar de la misma infracción y declararse la nulidad de tal pena"⁽¹¹²⁾.

58.e) OPORTUNIDAD DE SU IMPUGNACION.- En cuanto a la oportunidad pa ra impugnar las visitas domiciliarias por medio del juicio de amparo, un Tribunal Colegiado ha establecido que "si se practica una visita de ins-- pección o auditoría a la quejosa, ésta puede pedir amparo o impugnar des-- de luego las órdenes para practicarlos o los vicios que encuentre en la -- práctica de la diligencia, cuando con ello se haya violado desde luego y directamente las garantías individuales; pero si por las peculiaridades - del caso conviene a su interés esperar el resultado de la visita, puede - entonces impugnar tanto la resolución que las autoridades dicten como re-- sultado de la investigación, cuanto los vicios que haya habido en la or-- den o en la práctica de la diligencia, ya que éstos podrían no haberle -- producido efectos perjudiciales"⁽¹¹³⁾

(112) FLORES ZAVALA, Ernesto, Elementos de finanzas públicas mexicanas, S.A., décimoctava edición, México: Porrúa, S.A., 1977, pág. 188.

(113) Sobre el particular la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sus-- tentado lo siguiente:

VISITAS DE AUDITORIA.- PROCEDENCIA DEL AMPARO.- Si bien es cierto -- que en principio, la orden de practicar una auditoría no afecta los intereses jurídicos de la afectada, porque ello sólo sucederá si con motivo de los hechos encontrados en esa auditoría se encuentran irre-- gularidades y éstas motivan una resolución que finque un crédito fi-- cal o imponga una sanción, en cuyo caso será esta resolución la que cause el perjuicio legal y deberá ser combatida por los medios ade-- cuados, también es cierto que cuando la práctica de una auditoría se impugna por vicios de inconstitucionalidad¹⁹⁴⁴ propios de la práctica misma, la cuestión sí puede ser planteada directamente en amparo, sin espe--

rar el resultado de la auditoria ni esperar una resolución lesiva -- posterior, pues en tales casos la práctica ilegal de una diligencia, puede causar al afectado indebidas molestias, violatorias de sus garantías constitucionales, que puede combatir desde luego.

RA-1099/70.- General de Confecciones, S.A.- 27 de abril de 1971.- Unanimidad de votos.

RA-367/72.- José Garabana, S. de R.L.- 24 de octubre de 1972.- Unanimidad de votos.

RA-305/71.- Metálica Industrial, S.A.- 23 de octubre de 1972.- Unanimidad de votos.

RA-347/72.- El vapor, S.A.- 30 de octubre de 1975.- Unanimidad de votos.

RA-27/75.- D'Scorpius Palace, S.A.- 26 de febrero de 1975.- Unanimidad de votos.

Informe anual 1975, Suprema Corte de Justicia, Sala Auxiliar, Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa, Primer Circuito, Tesis de Jurisprudencia, Pág. 41

VISITAS DE INSPECCION O AUDITORIA.- OPORTUNIDAD PARA IMPUGNARLAS.- Si se practica una visita de inspección o auditoría a la quejosa, ésta puede pedir amparo o impugnar desde luego las órdenes para practicarla o los vicios que encuentre en la práctica de la diligencia, -- cuando con ello se hayan violado desde luego y directamente sus garantías individuales; pero si por las peculiaridades del caso conviene a sus intereses esperar el resultado de la visita, puede entonces impugnar tanto la resolución que las autoridades dicten como resultado de la investigación, cuanto los vicios que haya habido en la orden o en la práctica de la diligencia, ya que éstos podrían no haberle producido efectos perjudiciales.

Amparo en revisión 2964/71.- Compañía Vinícola Saldaña y Anexas, S.A. 6 de marzo de 1972.- Unanimidad de votos.

Amparo directo 134/72.- Constructora Era, S.A.- 10 de julio de 1972.- Unanimidad de votos.

Amparo en revisión 367/72.- José Garabana, S. de R.L.- 24 de octubre de 1972.- Unanimidad de votos.

Amparo en revisión 187/68.- Petróleos Mexicanos.- 27 de noviembre de 1972.- Unanimidad de votos.

Amparo en revisión 454/72.- El Correo Textil, S.A., 8 de enero de 1973.- Unanimidad de votos.

Jurisprudencia, Informe anual por el año de 1973 del Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, págs. 11 y 12.

VISITAS DE INSPECCION O AUDITORIA.- OPORTUNIDAD DE SU IMPUGNACION.- Del contenido de la tesis sostenida por este tribunal con anterioridad, respecto de la oportunidad para impugnar una visita de auditoría se desprende que el afectado por una orden de visita puede impugnarla desde que tenga conocimiento de ella, si por sí sola le deparará un perjuicio legal, o puede impugnar la visita al iniciarse, o en cualquier momento de su desarrollo en que estime que se le ha deparado un perjuicio difícilmente reparable, o imposible de reparar, con posterioridad. O bien, sin que se estime consentida necesariamente la visita, y menos aún sus resultados, el afectado puede esperar a que, con base en las actas relativas, se le finque algún crédito o responsabilidad, para impugnar, en ese momento, la orden misma, o el desarrollo de la visita, si así estima que tiene mejor oportunidad de evaluar la lesión a sus derechos y la conveniencia de impugnar esa lesión. Pero si el afectado por una orden de visita no impugna en amparo esa orden dentro del término legal, ni impugna oportunamente la práctica de la visita, mientras se está efectuando, o al concluir, es claro que, una vez concluida la visita, ya no podrá promover el juicio de amparo contra los actos de que se trata, sino hasta el momento en que alguna resolución con base en las actas correspondientes, o en los resultados de la visita, le finque alguna responsabilidad, o le finque algún crédito, momento en el que podrá impugnar tanto esta resolución, como las órdenes de visita y los actos del desarrollo de la visita, excepto aquellos hechos que hubiere confesado expresa, libre y espontáneamente, o aquellas violaciones formales ya consumadas que hubiere expresamente consentido. Pues es así como este tribunal considera que debe aplicarse, a estos casos, las fracciones XI y XII del artículo 73 de la Ley de Amparo.

Amparo en revisión 454/72.- El Correo Textil, S.A. y otra 9 de enero de 1973.- Unanimidad de votos.

Amparo en revisión 27/75.- D'Scorpius Palace, S.A.- 26 de febrero de 1975.- Unanimidad de votos.

Amparo directo 141/75.- Tecnoplásticos, S.A.- 29 de abril de 1975.- Unanimidad de votos.

Amparo en revisión 621/76.- "Ramex Vega".- 16 de marzo de 1977.- Unanimidad de votos.

Amparo directo 787/77.- Felipe García Moreno.- 3 de noviembre de 1977.- Unanimidad de votos.

Tesis número 9, Informe anual del Primer Tribunal del Primer Circuito de 1973, págs. 70 y 71.

C O N C L U S I O N E S .

PRIMERA.- La garantía de inviolabilidad del domicilio sólo puede ser afectada en los casos previstos por el artículo 16 constitucional, o sea - por cateo o visita domiciliaria de autoridad administrativa y, en tiempo de guerra, en los términos que establecen la ley marcial correspondiente. (supra, No. 7.a)

SEGUNDA.- La administración tributaria, atendiendo a las necesidades de fiscalización moderna, está constitucionalmente facultada para exigir de los contribuyentes la exhibición de libros y papeles que sean indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales efectuar la revisión de bienes y mercancías. (supra, No. 8.b)

TERCERA.- Las visitas domiciliarias tienen como presupuesto de existencia la expedición de una orden, que al efecto emita la autoridad competente. (supra, No. 9)

CUARTA.- Las órdenes de visita pueden contener determinaciones respecto a la clausura de archivos, muebles, escritorios o mandato en el sentido de secuestro o embargo de bienes o negociaciones, congelación o -- aseguramiento en cualquier forma de cuentas, inversiones o depósitos bancarios, ya que el secuestro está a las resueltas del procedimiento de investigación. Ahora bien, ^{si} el acto de secuestro puede considerarse como un acto de molestia, también es cierto que el propio artículo 16 señala que todo acto de molestia para que sea legal, deberá ser en virtud de mandamiento escrito de autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedi-

miento; es decir si la ley que establece el posible acto de molestia para el particular, concede la facultad a la autoridad competente y señala los motivos y las formalidades en que debe llevarse a cabo el acto, no pugna -- con el artículo 16 constitucional. (supra No. 8.b. y 29.b)

QUINTA.- El lugar, que se señale en la orden de visita para su realización, no necesariamente debe ser el domicilio fiscal. (supra No. 28.a)

SEXTA.- No constituye resolución fiscal, la opinión que emitan los - visitantes sobre el cumplimiento de las disposiciones fiscales o sobre la situación financiera del visitado, que conste en el acta de visita. (supra No. 38.b)

SEPTIMA.- Toda resolución fiscal de determinación de contribuciones que tenga como única motivación la opinión que conste en el acta emitida -- por los visitantes es nula y no podrá surtir efecto jurídico en contra -- del contribuyente. (supra No. 38.b)

OCTAVA.- Los visitantes carecen de fe pública y, por lo tanto, siempre deberán asistirse de testigos en los actos en que intervengan. (supra No. 31.b y 45.g)

NOVENA.- El artículo 45 del Código Fiscal de la Federación se configura de igual manera, como un precepto inconstitucional, en virtud de que se contrapone en forma total y absoluta con el artículo 16 constitucional, dado que en éste se establece que las facultades de comprobación y verificación deben celebrarse en el lugar señalado en la orden de visita y no en el domicilio de la autoridad administrativa, ya que en este caso no se es-

taría en presencia de una visita domiciliaria. (Supra No. 40.b)

DECIMA.- La orden de visita deberá ser entregada materialmente al visitado, a su representante o a la persona con quien se entienda la diligencia, circunstancia que deberá quedar asentada en el acta que se levante -- con motivo de dicha diligencia. (Supra No. 42.b)

DECIMOPRIMERA.- La hipótesis prevista en la fracción XV del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación resulta contraria al texto constitucional, en atención a la viciosa práctica de concretarse a tomar datos en el lugar o lugares donde se desarrolla la visita, para levantar el acta, - con posterioridad, en sitio diverso. (Supra No. 43.e)

DECIMOSEGUNDA.- La identificación de los visitantes, ante la persona con quien se entienda la diligencia, deberá hacerse constar expresamente en el acta que se levante, no siendo necesario que se asienten los datos de los documentos con que se realizó dicha identificación, ^{siempre que este asiento} si resulta conveniente. (Supra No. 44.f)

DECIMOTERCERA.- Es necesario que en las actas de visitas domiciliarias se asiente que se requirió, al ocupante del lugar, para que hiciera la designación de los testigos y que, asimismo, se asiente si se negó a hacerlo, y si los testigos que intervinieron fueron nombrados por aquél o -- por la autoridad en su negativa, pero sin que baste que se diga simplemente en el "machoté" en el que se levantó el acta, que se le hizo la prevención relativa, sin precisar si se abstuvo de designarlos y no quien hizo -

la designación, pues la satisfacción del requisito constitucional indicado, debe constar de manera precisa en las actas de visita domiciliarias, sin - que sea lícito pretender satisfacerlo a base de inferencias. Toda vez que no se trata de meras formalidades sino de solemnidades elevadas a la categoría de garantía individual, de seguridad jurídica, conforme al texto del artículo 16 constitucional. (Supra No. 45.g)

DECIMOCUARTA.- La reforma del artículo 43 fracción II del Código Fiscal de la Federación, resulta ser de gran trascendencia, en atención a que, en la práctica forense, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público perdía un gran número de juicios derivados de esta hipótesis, toda vez que quien efectuaba la sustitución o aumento de los visitadores de signadcs era una - autoridad distinta a la que había emitido la orden. (Supra No. 46.h)

DECIMOQUINTA.- La circunstancia de que la falta de firma del acta de visita por parte del visitado o de los testigos que no acudieron o se negaron a firmarla no afecta la validez ni el valor probatorio de la misma, la refutamos de equivocada e inconstitucional ya que el visitador no tiene fe pública, por lo que forzosamente requerirá el acta ser firmada por los testigos que certifiquen la veracidad de los hechos que en ella se consignan. (Supra No. 47.i)

DECIMOSEXTA.- La afirmación de que los documentos anexos forman parte del acta, la estimamos correcta y si bien es cierto dicha afirmación no encuentra apoyo constitucional, también lo es de que no existe numeral alguno que lo prohíba. (Supra No. 48.j)

DECIMOSEPTIMA.- Las actas que se levanten fuera del domicilio señalado en la respectiva orden de visita, con motivo del secuestro de la contabilidad o de la inspección de documentos, así como/ ^{la conclusión del} /ejercicio de las facultades de comprobación fuera el domicilio del visitado, carecen de plena validez como tales, porque únicamente podrá considerarse como acta de visita el documento levantado en el domicilio del visitado. (Supra No. 49.k)

DECIMOCTAVA.- El secuestro de la contabilidad implica la terminación de la visita y el cierre del acta respectiva, en contraposición a lo dispuesto por el artículo 45 último párrafo del Código Fiscal de la Federación. (Supra No. 49.k)

DECIMONOVENA.- El Código Fiscal de la Federación otorga a las autoridades facultades amplísimas para verificar el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes, dentro del procedimiento oficioso administrativo. El ejercicio de estas facultades deberá agotarse precisamente dentro de dicho procedimiento, allegándose la autoridad todos los elementos de prueba referidos a los hechos, motivo de la resolución liquidatoria o sancionadora, que en su caso, llegue a emitirse. (Supra No. 54.d)

VIGESIMA.- La garantía de audiencia de los contribuyentes debe ser respetada dentro del procedimiento oficioso administrativo, para lo que existen varias oportunidades, según se trate de revisión de declaraciones, dictámenes de contador público o visitas domiciliarias. (Supra No. 55.e)

VIGESIMOPRIMERA. El Código Fiscal de la Federación brinda al con--

tribuyente la oportunidad de ser oído, tanto en las diversas etapas del procedimiento mismo, como al levantarse las actas correspondientes a las visitas domiciliarias. (Supra Núms. 51.a y 55.e)

VIGESIMOSEGUNDA.- De manera específica, el código establece la instancia de inconformidad con las actas de visitas domiciliarias y las de los procedimientos llamados de compulsa, para refutar los hechos y omisiones consignados en ellos. (Supra No. 51.a)

VIGESIMOTERCERA.- Esta instancia de inconformidad no constituye un medio de defensa o vía de impugnación, sino una etapa del procedimiento -oficioso administrativo. (Supra No. 52.e)

VIGESIMOCUARTA.- La materia de la inconformidad está limitada a la contradicción de los hechos u omisiones asentados en las actas, por lo -- que excluye de la misma, toda controversia jurídica sobre el cumplimiento correcto de las obligaciones del contribuyente, así como la apreciación y valoración de pruebas por los visitantes en exceso de las facultades que les otorga la ley. (Supra No. 53.c)

VIGESIMOQUINTA.- En materia de pruebas, la instancia de inconformidad también se encuentra limitada a la aportación de pruebas documentales, exclusivamente, negándose al contribuyente la posibilidad de rendir otras pruebas distintas. Debiera admitirse todo tipo de pruebas para permitir a la autoridad un conocimiento pleno de los hechos y respetar cabalmente la garantía de audiencia. (Supra No. 54.d)

VIGESIMOSEXTA.- El procedimiento oficioso administrativo, incluyen do la etapa de inconformidad, tiene por finalidad la constatación del cumplimiento cabal y oportuno de las obligaciones del contribuyente, a quien se brinda la oportunidad de ser escuchado, para informar sobre el cumplimiento de tales obligaciones, en respeto a la garantía de audiencia. (Supra No. 55.e)

VIGESIMOSEPTIMA.- En cambio, las vías de defensa contra las resoluciones de las autoridades fiscales, emitidas como consecuencia de la instauración del procedimiento oficioso administrativo, tienen por finalidad la verificación de la legalidad de tales resoluciones. (Supra No. 55.e)

VIGESIMOCTAVA.- Es inconstitucional la privación del derecho de - rendir pruebas posteriormente, sobre los hechos asentados en las actas de visita por ausencia o deficiencia de la instancia de inconformidad; porque priva al contribuyente de la garantía de justicia consagrada en los artículos 14 y 17 constitucionales. (Supra Num 54.d y 56.a)

En efecto, el contribuyente comparecerá siempre, al ejercitar los - medios de defensa que le brinda la ley, en plenitud de derechos para expresar todos los agravios que le cause el acto de autoridad, considerado ilegítimo, y para rendir todas las pruebas pertinentes e idóneos para demostrar la ilegalidad del acto impugnado.

VIGESIMONOVENA.- La autoridad está obligada a dar respuesta siempre a la instancia de inconformidad del contribuyente y, ante su silencio, es procedente el juicio de nulidad contra la resolución negativa ficta an

te el Tribunal Fiscal de la Federación. (Supra No. 57.b)

TRIGESIMA.- la instancia de inconformidad no debe ser alternativa u opcional al recurso administrativo sino en todo caso, previa, por ser parte del procedimiento oficioso administrativo y anterior a la emisión de la resolución definitiva impugnada en el recurso. (Supra No. 58.e)

B I B L I O G R A F I AOBRAS CONSULTADAS:

- 1.- ALVAREZ-GENDIN, Sabino, Teoría y práctica de lo contencioso - administrativo, Barcelona: Bosh, 1960.
- 2.- ARMIENTA CALDERON, Gonzalo, El proceso tributario en el derecho mexicano, ciudad de México: Textos Universitarios, -- S.A., 1a ed., 1977.
- 3.- ARTEAGA NAVA, Elisur, La constitución mexicana comentada por Maquiavelo, Ciudad de México: U.A.M. (Azcapotzalco) y - Siglo XXI, 1988.
- 4.- BURGOA ORIHUELA, Ignacio, El juicio de amparo, ciudad de México: Porrúa S.A., 20a. ed., 1983.
- 5.- BURGOA ORIHUELA, Ignacio, Las garantías individuales, ciudad de México: Porrúa, S.A., 17a. ed. 1983.
- 6.- CARRILLO FLORES, Antonio, La justicia federal y la administración pública, ciudad de México: Porrúa, S.A., 2a. ed., 1973.
- 7.- CARRILLO FLORES, Antonio, La Constitución, la Suprema Corte y los derechos humanos, ciudad de México: Porrúa S.A., 1a ed., 1981.
- 8.- CORTIÑAS-PELAEZ, León, Poder ejecutivo y función jurisdiccional, ciudad de México: U.N.A.M., 1a. ed., "Prologo" -- de Enrique GILES-ALCANTARA, 1982.
- 9.- CORTIÑAS-PELAEZ, León, "Finanzas públicas y administración contemporánea", Naucalpan de Juárez Revista de Ciencias Jurídicas, U.N.A.M.-E.N.E.P. " Acatlán", I, 1, 1988, 2da. ed.,

- 10.- CUEVA, Mario de la, La idea del Estado, ciudad de - México: U.N.A.M., 1975.
- 11.- FIX ZAMUDIO, Héctor, Introducción a la justicia administrativa en el ordenamiento mexicano, ciudad de México: El Colegio Nacional, 1a. ed., 1983.
- 12.- FRAGA, Gabino, Derecho administrativo, ciudad de México: Porrúa S.A., 26a. ed., 1982.
- 13.- GARCIA DE ENTERRIA, Eduardo y FERNANDEZ, Tomás-Ramón, Curso de derecho administrativo, Madrid: Civitas, 2 tomos, 1987.
- 14.- GARCIA MAYNEZ, Eduardo, Introducción al estudio del derecho, ciudad de México: Porrúa S.A., 34a. ed., 1982.
- 15.- GARCIA PELAYO, Manuel, Derecho constitucional comparado, Madrid: Revista de Occidente, 3a. ed. 1953.
- 16.- GARRIDO FALLA, Fernando, Tratado de derecho administrativo, Madrid: Instituto de estudios políticos, vol. III (La justicia administrativa, 1a. parte) 1963.
- 17.- GARZA, Sergio Francisco de la, Derecho financiero--mexicano, ciudad de México: Porrúa S.A., 12a. ed. 1983.
- 18.- GONZALEZ COSIO, Arturo, El poder público y la jurisdicción en materia administrativa en México, ciudad de México: Porrúa S.A., 2da. ed., 1982.
- 19.- GONZALEZ-COSIO, Arturo, El juicio de amparo, 2da. ed., ciudad de México: Porrúa S.A., "Prologo" de León CORTINAS PELAEZ, 1985.
- 20.- GONZALEZ-PEREZ, Jesús, Derecho procesal administrativo mexicano, ciudad de México: Porrúa S.A., 1988.

tivo, Buenos Aires: Macchi, tomo II (parte general), 1980.

22.- GORDILLO, Agustín A., El acto administrativo, Buenos Aires: Abeledo Perrot, 2a. ed., 1969.

23.- LARES MARTINEZ, Eloy, Manual de derecho administrativo, Caracas: Universidad Central de Venezuela, 4a. ed.1978.

24.- LARES, Teodosio, Lecciones de derecho administrativo, ciudad de México U.N.A.M., 1978.

25.- LOMELI CERESO, Margarita, Derecho fiscal represivo, ciudad de México: Porrúa S.A., 1a. ed., 1974.

26.- MADRID_HURTADO, Miguel de la, Elementos de derecho constitucional, ciudad de México: ICAP, 1982.

27.- MARGAIN MANAUTOU, Emilio, De lo contencioso administrativo de anulación o de ilegitimidad, U.A.S.L.P., 1974.

28.- MARGAIN MANAUTOU, Emilio, Introducción al estudio - del derecho tributario Mexicano, U.A.S.L.P., 1976.

29.- MARTINEZ LOPEZ, Luis, Derecho fiscal mexicano, México: Ediciones Contables y Administrativas S.A., 4a. ed., 1868.

30.- NAVA NEGRETE, Alfonso, Derecho procesal administrativo, ciudad de México: Porrúa S.A., 1959.

31.- NORIEGA CANTU, Alfonso, Lecciones de amparo, ciudad de México: Porrúa S.A., 2a. ed., 1980.

32.- OLIVERA TORO, Jorge, Manual de derecho administrativo, ciudad de México: Porrúa S.A., 5a. ed., 1988.

33.- PINEDA GONZALEZ, Guillermo, La causal de desvfo de poder en derecho administrativo mexicano, Tesis profesional con mención honorífica, U.N.A.M.-ENEP "Acatlán", 1984.

34.- PEREZ DE AYALA José Luis y Eusebio GONZALEZ, Curso de derecho tributario, Editoriales de Derecho Reunidas, 3a. ed. 2 tomos, Madrid, 1983.

35.- SANCHEZ-GOMEZ, José Eulalio, "El acto administrativo: sus elementos constitucionales en derecho nacional mexicano", Naucalpan de Juárez: Revista de ciencias jurídicas, U.N.A.M. E.N.B.P. "Acatlán", División de Ciencias Jurídicas, I, No. 1, 1988, Pág. 4-20.

36.- SAYAGUES LASO, Enrique, Tratado de derecho administrativo, Montevideo: Barreiro y Ramos, S.A., 4a. ed., actualización de Daniel H. MARTINS, 2 vols., 1974.

37.- SERRA ROJAS, Andrés, Derecho Administrativo, ciudad de México: Porrúa S.A., 12a. ed., 2 tomos 1983.

38.- SERRANO MIGALLON, El particular frente a la administración, ciudad de México: INAP, 1977.

39.- TENA RAMIREZ, Felipe, Leyes fundamentales de México, 1808-1988, ciudad de México: Porrúa S.A., ed. 1988.

OBRAS DIVERSAS Y OTRAS PUBLICACIONES.

AGUILAR ALVAREZ, JAVIER. JURISPRUDENCIA EN MATERIA FISCAL FEDERAL VIGENTE, EDICIONES CONTABLES Y ADMINISTRATIVAS, S.A. PRIMERA EDICION, MEXICO, 1984.

FERNANDEZ Y CUEVAS, JOSE MAURICIO. VISITAS DOMICILIARIAS PARA EFECTOS FISCALES, ASPECTOS CONSTITUCIONALES. DOFISCAL -- EDITORES, MEXICO 1983

FLORES ZAVALA, ERNESTO. ELEMENTOS DE FINANZAS PUBLICAS - MEXICANAS. EDITORIAL PORRUA, S.A. DECIMOCTAVA EDICION, MEXICO, 1977

GUERRERO LARA, EZEQUIEL. LA INTERPRETACION CONSTITUCIONAL DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA (1917-1982) TOMO III, -- UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO, MEXICO 1984

GUERRERO LARA, EZEQUIEL, LA INTERPRETACION CONSTITUCIONAL DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACION EN MATERIA DE IMPUESTOS (1917-1985), UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO, MEXICO, 1986.

MEMORIAS, FORO REGIONAL DEL NOROESTE, LA JUSTICIA ADMINISTRATIVA, ACADEMIA DE DERECHO FISCAL DE NUEVO LEON, 1988.

NAVA NEGRETE ALFONSO, LEGISLACION COMPARADA DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA, MEXICO 1987

Revista de ciencias jurídicas, División de ciencias jurídicas de la ENEP "ACATLAN", Universidad Nacional Autónoma de México, semestral, 1988, Nums. 1 y 2.

Revista del Tribunal Fiscal de la Federación.

Tribunal Fiscal de la Federación. Informe de labores rendido - por su presidente, doctor Gonzalo ARMIENTA CALDERON, ciudad de México, 1987.

LEGISLACION

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos del 5 de febrero de 1917, con sus adiciones y reformas, 85a. ed., 1988.

Código federal de procedimientos civiles (D.O. 24 de febrero - 1942)

Código Fiscal de la Federación (D.O. 31 diciembre 1938)

Código Fiscal de la Federación (D.O. 19 enero 1967)

Código de procedimientos penales para el Distrito Federal. - Editorial Porrúa, S.A. vigesimoctava edicion. México, 1980.

Código Fiscal de la Federación (D.O. 31 diciembre 1981)

Ley de amparo, reglamentaria de los artículos 103 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (D.O. 10 enero 1936), 49a. ed., 1988.

Ley de justicia fiscal (D.O. 31 agosto 1936)

Ley del Tribunal Contencioso-Administrativo del Distrito Federal (D.O. 17 marzo 1971)

Ley federal de responsabilidades de los servidores públicos - (D.O. 31 diciembre 1982)

Ley orgánica del Tribunal Federal de la Federación (D.O. 19 enero 1967)

Ley orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación (D.O. 2 febrero 1978)

Ley orgánica del Poder Judicial de la Federación (D.O. 1º de febrero 1988)

Ley orgánica de la Administración Pública Federal (D.O. 29 diciembre 1976)