



218
24

Universidad Nacional Autónoma de México

FACULTAD DE DERECHO

"CAUSALES DE RECOGIMIENTO DE LA
DOCUMENTACION FISCAL A LOS CONTRIBUYENTES
POR LAS AUTORIDADES FISCALES FEDERALES EN
CUMPLIMIENTO A LAS VISITAS DOMICILIARIAS"

T E S I S
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE
LICENCIADO EN DERECHO
P R E S E N T A
LUIS ALBERTO DUQUE DUQUE



TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Ciudad Universitaria



DERECHO

1990



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.

I N D I C E

	Paginas
INTRODUCCION	1 a la 2
CAPITULO I.- ANTECEDENTES.....	3 a la 9
CAPITULO II.-PROCEDIMIENTOS AUTORIZADOS PARA LAS VISITAS DOMICILIARIAS POR LAS AUTORIDADES FISCALES.....	10 a la 34
CAPITULO III.- COMPETENCIA Y FACULTADES DE REVISION POR LAS AUTORIDADES FISCALES.....	35 a la 56
A).- FUNDAMENTOS CONSTITUCIONALES	
B).- AUTORIDADES COMPETENTES	
C).- REGLAMENTO INTERIOR DE LA SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO.	
D).- ACUERDOS DELEGATORIOS	
CAPITULO IV.- CAUSALES DE RECOGIMIENTO DE DOCUMENTACION EN LAS VISITAS DOMICILIARIAS POR LAS AUTORIDADES FISCALES.....	57 a la 79
CONCLUSIONES.....	80 a la 81
BIBLIOGRAFIA.....	82 a la 84

INTRODUCCION

El Estado, en su permanente necesidad de allegarse recursos para sufragar sus gastos , requiere ejercer control sobre aquellos a cuyas expensas en definitiva se realizan tales gastos , siendo el principal instrumento de esta fiscalización , la visita domiciliaria. De otra manera el pago de impuestos estara sustentado siempre no de la conscientización fiscal , sino del temor o del miedo a castigos oficiales.

Es lógico que la política fiscal despierte suspicacias por eso toda la política fiscal debe estar perfectamente diseñada y sobre todo debe estar acompañada de un manejo escrupuloso del dinero y de una eficaz estrategia de gasto público. La unica manera que tiene el gobierno para aplicar castigos tributarios es darle a los pagadores de impuestos las garantías suficientes de que su dinero estara bien empleado.

Los ingresos del Gobierno y del Estado solo pueden provenir de cuatro fuentes : Deuda Interna, Deuda Externa , Precios y Tarifas de Bienes y Servicios Publicos e Impuestos. Los tres primeros llegaron ya a su nivel maximo; la deuda interna crece de manera controlable , pero no puede llegar a mas, la deuda externa conoce ya publicamente sus limitaciones ; los precios y tarifas estan amarrados parcialmente al Pacto de Estabilidad y el Crecimiento Economico firmado por este ultimo de los meses de junio de 1989, al mes diciembre de 1990.

Asi pues, no queda otra salida que las revisiones fiscales se realicen a fondo y se obtengan realmente los tributos necesarios pero siempre y cuando sean llevados conforme a derecho y estos sean verdaderamente equitativos y proporcionales.

Una politica fiscal sana es condición indispensable para contribuir a una política económica viable, que no solo dependa de las concesiones de los acreedores. En tanto , nadie puede avalar la evasión fiscal que se convierte en enriquecimiento a costa de la fortaleza de la nación y de una política fiscal que se convierte en promotor de una economía solida y esta misma también se enmarque en la inequidad. Por lo que las autoridades fiscales deberan mostrar la generosidad de una política solidaria, proporcional y equitativa para castigar una evasión que no solo es responsabilidad exclusiva de los contribuyentes.

En este contexto, no debe de llamar exclusivamente la atención el hecho de que el gobierno enfatice el aspecto fiscal de su política económica. Por lo que existen caminos , no conflictivos; como la autocorrección fiscal , la idea es el tratar de convencer a los ciudadanos de que la política fiscal tiene un alto contenido de equidad y justicia social y no un afán persecutorio y criminal.

Según el Código Fiscal de la Federación en su exposición de motivos, para las reformas de 1990 nos señala: "La política , parte organica de la estrategia de desarrollo , se orienta a continuar el proceso de cambio estructural , fortalecimiento de las finanzas públicas y combate a la evasión y elusión en el pago de impuestos. Por otra parte en las reformas fiscales vigentes a partir del 31 de diciembre de 1990, aplicables para el año de 1990, publicado en el Diario Oficial de la Federación , el día 28 de diciembre de 1989. Señala un cambio vertiginoso en el manejo de las finanzas públicas del país así como medidas fiscales mas severas en la aplicación de sanciones a cargo de los contribuyentes.

Así la única manera de seguir bajando el deficit y pensar en un aumento de gasto sin modificar la estructura saneada de las finanzas públicas en el aumento de los ingresos y ahí el camino pasa solamente por la ampliación de la base fiscal.

El gasto público es, por lo demás un instrumento de control de la crisis social y debe convertirse en un instrumento de promoción de la reactivación económica. Sin embargo no debe volverse a la etapa del gasto público inflacionario , es decir, apoyado solamente en la emisión de dinero.

El presente trabajo busca analizar en una forma minuciosa aquellas facultades discretionales con que cuentan las autoridades hacendarias para llevar a cabo los actos de fiscalización cuyo objeto es la comprobación del cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes , y que como hemos dicho es vital importancia para la economía del país el que se aumente la recaudación de los tributos en la forma proporcional y equitativa que señalan las leyes para poder aspirar a tener una economía mas sana y vigorosa que permita al país salir de la crisis en que actualmente se encuentra , y es trascendente el estudio de estas atribuciones ya que pueden llegar a convertirse también en un instrumento de opresión ya que entrañan una forma de confiscación existiendo una larga lucha de la humanidad en contra de tales actos de la autoridad que encuentran su expresión en el concepto de la inviolabilidad del domicilio , que desde luego no es absoluto sino que admite excepciones que han querido rodear la instrucción de la autoridad en el ambito de la intimidad de los particulares de un marco de garantías que aquella debe respetar.

BREVES ANTECEDENTES
HISTORICOS

Los impuestos son casi tan antiguos como el hombre. La historia, la economía y la literatura de todos los países y de todos los tiempos contiene por tal motivo, infinidad de temas relativos a los impuestos en los que se incluyen los tributos, como prestaciones personales y otras muchas formas de pago semejantes.

Es fácil suponer que antiguamente por lo regular los impuestos se cobraban a capricho de los soberanos y que tuvieran una triste secuela de atrocidades, aunque también de golpes de inventiva del ingenio humano.

"Ejemplo de ello son la destrucción del Imperio Romano, el cual, según recuerda Servando J. Garza, citando a Serrigay, "No sucumbió al golpe de los bárbaros sino que fue consumido por la rapacidad del fisco imperial" (1). Asimismo como señala Sainz de Bujanda, "El Valladar más firme que los súbditos han opuesto siempre a la expansión del mando ha sido el de sus economías privadas. Curiosa enseñanza: La más energética resistencia al poder de los despotas ha provenido, por lo general, de los contribuyentes" (2).

Las primeras leyes tributarias auténticas existieron en Egipto, en China y en el territorio comprendido entre el Eufrates y el Tigris, es decir, Mesopotamia.

Es tan antiguo el relato sobre la primera reforma tributaria hallado en las ruinas de la capital sumeria, Lagash. Por desgracia de corta duración. "Una forma de tributar muy antigua es la prestación personal que, también en Europa, se conservó hasta el siglo pasado. Lo admiramos en la construcción de la pirámide del Rey Keops (2,500 años A.C.). También sabemos como se desarrollaron la "declaración normal de impuestos", sobre animales, frutos del campo y semejantes por una inscripción en una tumba de Sakkara (Aproximadamente 2,300 años A.C.)" (3).

(1) Las garantías Constitucionales en el Derecho Tributario Mexicano, Edit. Cultura T.G.S.A., México, 1969, p.11.

(2) Hacienda y Derecho: Instituto de Estudios Políticos, Madrid, 1962, Vol. I, p.194.

(3) Nociones de Derecho Fiscal, José de Jesús Sánchez Piña, la. Ed., Edit, PAC, México, 1984.

Por lo que respecta a los impuestos internaciones en la antigüedad, Porras y López narra : "Los pueblos antiguos, en sus relaciones internaciones consideraron a los impuestos como signos de sujeción y de dominio de los pueblos vencedores sobre los vencidos. El Imperio Romano se manifestó en sus colonias precisamente por los pesados tributos que debía pagar a Roma" (4).

Así la auditoria, surgió en forma casi simultánea a la contabilidad, ya que existen antecedentes que datan de fechas anteriores a la era cristinana. A medida que la civilización avanzó, surgió la necesidad de entregar a una persona bienes de otra para su administración, se necesitaron entonces los sistemas de revisión para determinar la fidelidad y eficacia en la administración efectuados por dichas personas. Los Egipcios desarrollaron un sistema simple de control interno , consistente en que todo lo que se aceptaba, tanto en dinero como en mercancías fuera anotado por dos personas en registros completamente separados. Durante el auge en Grecia y Roma, se implantó el sistema de hacer dos revisiones en los registros estos eran efectuados por empleados públicos fieles con la obligación de finalizar su período como trabajadores del gobierno, de preparar en forma clara y precisa el estado de sus cuentas.

Sobre el sistema fiscal que imperaba en la Edad Media, debemos decir que era anárquico , arbitrario e injusto , llegando hasta el grado de ser inhumano e infamante.

No obstante, encontramos en la Edad Media un gran número de antecedentes históricos de impuestos y aún de sistemas fiscales y actuales, muchas de las contribuciones contemporáneas tuvieron su origen en los censos, derechos y servidumbres que percibían los señores feudales en la Edad Media, naturalmente con las modificaciones y variantes que les fueron imprimiendo las diversas épocas posteriores, basadas en las nuevas necesidades económicas de la Sociedad y del Estado, así como en el avance técnico del Derecho Fiscal y del Derecho Financiero.

El análisis del sistema tributario de la Edad Media, nos será de utilidad para encontrar el origen histórico de diversas contribuciones que en la actualidad tienen y tuvieron vigencia.

"Hay datos de la Edad Media que nos permiten saber que Inglaterra e Italia , utilizaron un control por medio de registros separados. En Escocia los señores feudales mandaban a los capataces a pedir cuentas a sus gobernados y después en forma verbal, este informaba el señor feudal". (5).

Para el cobro de las contribuciones, los señores feudales lo hacian através de intendentes que ellos designaban, dichos funcionarios tenian una facultad discrecional para la fijación de las cargas. En la Edad Media de Europa, correspondio la colonia en nuestro pais. Durante el periodo de la colonia , fue verdaderamente caótico, los tributos existentes empobrecieron a la Nueva España y fueron obstaculo para su desarrollo.

Por otra parte, contemporaneo a la situación de la Epoca Medieval y la Época Prehispanica existieron en México los Calpixqui o recaudadores de rentas. "El Código Mendocino anterior de otros que registraban tributos y que según se afirma que no es prehispánico, pero que sigue claramente el estilo de la escritura y la semiescritura, "La Matricula de Tributos", asi con la segunda parte del Código Mendocino, el único registro de verdad a la manera antigua de los tributos que se cobraban en el Imperio Azteca. El tributo Azteca en especie fue cambiando el tributo en monedas que cobraban los españoles" (6).

"En épocas prehispánicas los Calpixqui o recaudadores de rentas aplicaban cinco garrotazos por cada dato falso que proporcionara un deudor; se aplicaba polvo de Tzempazuchitl a las mercancías; si la mercancía adquiría un tinte verdoso significaba que su costo era inferior al precio de mercado ,lo que repercutía en una ganancia extraordinaria la cual rara vez era declarada; los Pochtecas o comerciantes viajeros se les amenazaba con el Nahual para que declararan íntegramente los convenios comerciales y las utilidades generadas". (7).

(5) "MEXICO, HISTORIA DE SU EVOLUCION CONSTRUCTIVA", Felix F. Palavacit, Edit. Libro, S de R.L., 3a. Edición, México, 1945.

(6) NOCIONES DE DERECHO FISCAL, José de Jesús Piña, Edit. PAC, 1era. Edición, Mexico, 1984.

(7) "MEXICO, HISTORIA DE SU EVOLUCION CONSTRUCTIVA", Felix F. Palavacit, Edit. Libro S. de R.L., 4a. Edición, México, 1945.

Estas y otras "Técnicas" de aquellos tiempos más bien podran entrar dentro del terreno de la evasión, pero dan idea de las raíces históricas que hemos tenido para formar nuestros renuentes espirtus hacia los asuntos fiscales. "El día 26 de agosto de 1789, se declaran los derechos del hombre y del ciudadano que establecen , entre otros principios , la igualdad política y social de todos los ciudadanos ; el carácter sagrado e inviolable de la propiedad el derecho de la resistencia a la opresión ; el respeto de todo ciudadano a la ley; expresión de; la seguridad e igualdad jurídica y la repartición equitativa de los impuestos. Con estas medidas se cambio para siempre, no solo a la sociedad francesa , sino al mundo entero". (8).

"Maximilien de Robespierre, nacido en 1758 a 1794, llamado el "Incorruptible" afirmaba en 1793 que "El lugar de establecer la Monarquía y Dioses, debe consagrarse el honroso deber de pagar las contribuciones para beneficio de todos los ciudadanos en general".(9).

"La abundante legislación formo la estructuración del estado contemporáneo, dando así, el nacimiento de una nueva rama de la ciencia jurídica llamada Derecho Fiscal , lenta y gradualmente se fueron configurando los principios jurídicos existentes en las propias etapas del desarrollo humano. Por lo que afines del siglo XIX, algunos autores mencionan que la auditoria surgio en los Estados Unidos ,pais de gran proceso industrial siendo las empresas ferrocarrileras las primeras en contar con esta función debido a una red tan amplia que tenian sus operaciones "(10)

En otras organizaciones se encontraba en más de una localidad que la auditoria era el medio mas adecuado para controlarlas y coordinarlas.

La hacienda pública como organismo y como concepto en el Derecho Positivo Español. De ahí pasa a la dependencia del Gobierno Federal encargada de realizar la actividad financiera estatal se ha conocido tradicionalmente como la Secretaria de Hacienda y Crédito Público.

(8) Pugliese Mario, Instituciones de Derecho Financiero, Edit. Porrúa, México, 1979.

(9) NUESTRO DICCIONARIO ENCICLOPÉDICO ILUSTRADO, MENTOR, la. Edic., Edit, SOPENA, ARGENTINA S.A., Buenos Aires, 1958.

(10) Revista, CONSULTORIO FISCAL, Edit. FCA, UNAM, 2do año, Num.17, México, 1988.

A principios del siglo XX, la auditoria estaba conceptuada como una actividad de protección , cuya finalidad era la detección y prevención de fraudes. Con el mismo tiempo y gracias a los cambios de mentalidad tanto del propio auditor como del propietario , su campo de acción se fue ampliando y como primer paso , sus revisiones se encaminaban hacia el exámen de nóminas ,conciliaciones bancarias , comprobación de la exactitud de operaciones en los registros y estados financieros.

En México en el año de 1956 la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoria del Instituto de Contadores Públicos Titulados de México, emite el primer boletín en la materia. En 1959 se crea la Dirección de Auditoria Fiscal Federal que invita a la Contaduría a coadyuvar con el Estado en la vigilancia fiscal (Dirección General de Fiscalización).

Mediante decreto presidencial del 21 de abril de 1959, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 31 de abril del mismo año, se crea la Auditoria Fiscal Federal , organismo técnico en el cual se centraliza el sistema de revisión del cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes , que anteriormente se encontraba disperso en diversos organismos de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Por lo que el objetivo fue: la observancia de las leyes fiscales evitar molestias innecesarias e infundadas, orientando su acción contra los defraudadores.

Durante el decenio de 1961 a 1970 en México, se fortalece la auditoria de Estados Financieros ,la contabilidad de productividad (Áreas de Responsabilidad, Presupuestos y Costos Estándar), en el mes de diciembre de 1966 , el Congreso de la Unión , aprobó la expedición de un nuevo Código Fiscal de la Federación, que empezó a regir , según el mandato del propio congreso a partir del 10. de abril de 1967, por otra parte se deroga el decreto que dio origen a la Auditoria Fiscal Federal , por disposición del artículo Segundo Transitorio del mencionado Código que establece :

" A partir de la fecha indicada en el artículo anterior se derogan...

IV.- El decreto del 21 de abril de 1959, que estableció la Auditoria Fiscal Federal "

El precepto anterior tuvo como consecuencia que la Auditoría Fiscal Federal funcionara solamente de Ipso Facto, ya que su existencia legal ceso, por lo que dicho Código fue el resultado de una iniciativa presidencial que a su vez tuvo como base un proyecto realizado por la comisión que al efecto designada por el Secretario de Hacienda y Crédito Público dirigida para estudiar la materia durante el año de 1966. Por lo que fue la importancia de las grandes transformaciones operadas en el nuevo ordenamiento respecto al tradicional Código Fiscal de 1938 que hace mención y explicación del artículo 95 que señala: "Que mediante este artículo se incorporan al Código las obligaciones mas generales que en materia de contabilidad deben ser satisfechas por los causantes y que se encontraban señaladas en diversas leyes fiscales. Además, se deja abierta la posibilidad de que se haga uso no necesariamente de libros, sino de otros sistemas contables, ya que la técnica ha avanzado y deben reconocerse la circunstancia de que no todas las contabilidades pueden ser llevadas en forma tradicional".

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos, llevo a cabo una serie de pláticas con las autoridades fiscales por conducto de su comisión consultiva en materia fiscal a fin de aclarar esta situación, obteniendo la respuesta que era un firme proposito de que dicha dependencia subsistiera y continuara realizando las mismas funciones que hasta esa fecha habia efectuado, las cuales quedarían distribuidas en el nuevo Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, instrumento que volveria a dar vida jurídica a este organismo.

En 1972, el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, manifiesta a traves de comisiones especializadas los primeros boletines en materia de Auditoría Operacional, por lo que si bien es cierto el objeto principal de la auditoria no es el detectar fraudes o irregularidades, pero si contribuye como elemento de supervisión y control de operaciones realizadas por los contribuyentes.

Los procedimientos electromecánicos de procesamiento de datos alcanzan su apogeo y emiten sus primeros balbuceos; la auditoria operacional, la contabilidad social y los presupuestos por programas.

El 13 de enero de 1972, se expide el reglamento del funcionamiento de esta dependencia, publicado en el Diario Oficial de la Federación del 16 de marzo del mismo año,

con el fin de que la misma siguiera operando en tanto se expedía el nuevo Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público la cual ejecutaria las disposiciones establecidas en los artículos 83,84 y 85 del Código Fiscal de la Federación vigente en la fecha y que principalmente se refieren a las facultades de las autoridades fiscales , las reglas para la práctica de visitas domiciliarias y los requisitos para poder emitir un dictamen para fines fiscales, no obstante las funciones específicas de esta dependencia se incluyen en el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público publicado en el Diario Oficial de la Federación del día 23 de mayo de 1977.

Ahora bien debido a la situación económica actual del país , la fiscalización reviste altos signos de modernización. Esta nueva imagen que proyecta la Secretaría de Hacienda y Crédito Público se remonta del año de 1973, fecha en la cual se impulsa su desconcentración y descentralización bajo un nuevo concepto ,el de la regionalización del aparato tributario , hecho por el cuál surgen las Administraciones Fiscales Regionales.

Su diseño funcional se baso en los conceptos de operatividad de la Dirección de Auditoría Fiscal Federal , dejandose por lo tanto , la de administrar con base en impuestos, fue así que mediante el Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación del día 20 de junio de 1973, se crea como dependencia de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público a las Administraciones Fiscales Regionales ; sin embargo la desconcentración y descentralización no se realizo subitamente, ya que su culminación fue hasta el año de 1980, al desconcentrarse definitivamente las acciones de fiscalización en el Distrito Federal , quedando bajo responsabilidad de las Administraciones Fiscales Regionales existentes. Según acuerdo número 101-804, publicado en el Diario Oficial de la Federación , el 31 de diciembre de 1979, se adscriben orgánicamente las unidades administrativas y regionales de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público así mismo en adición a lo anterior a través del acuerdo número 101-285 publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 20 de julio de 1981, se delegan las facultades , competencia y circunscripción territorial de las Administraciones Fiscales Regionales, por el entonces Secretario de Hacienda y Crédito Público , el Lic. David Ibarra Muñoz.

Asimismo con fecha 10. de enero de 1980, se le dio el nombre a la Dirección General de Fiscalización a la anterior Dirección de Auditoría Fiscal Federal.

CAPITULO II

PROCEDIMIENTOS AUTORIZADOS PARA LAS VISITAS DOMICILIARIAS POR LAS AUTORIDADES FISCALES .

Como introducción del tema es necesario precisar los términos utilizados en este capítulo, caracterizando a cada una de las palabras por lo que es importante que al analizar el título del capítulo se podrá llegar a tener una mayor comprensión del tema.

Por lo que pasaremos a señalar los siguientes conceptos.

Los términos procedimiento y proceso se emplean muy frecuentemente como sinónimos, creando la confusión entre ellos "porque si bien todo proceso requiere para su desarrollo un procedimiento, no todo procedimiento es un proceso " (11)

Si bien todo proceso se destaca por su finalidad jurisdiccional compositiva del litigio, mientras que el procedimiento puede manifestarse fuera del campo procesal , lo cuál sucede en el orden administrativo o en el legislativo, por lo que reduce a una coordinación de actos en marcha , relacionados o ligados entre si, por la unidad del efecto jurídico , por lo que el proceso es un conjunto de procedimientos entendiéndose estos, como conjunto de formas y maneras de actuar. Por lo que es de advertir como lo señala Alcalá-Zamora y Castillo (12), " Que si un mal procedimiento no es el peor enemigo de un buen proceso , si es un enemigo importante , que puede hacer que se pierda la fe en la justicia, por lo que postula la necesidad de que se cuente con una judicatura y una abogacia que ademas de poseer una elevada técnica , sean cuerpos o gremios animados por el más alto espíritu de caballeridad profesional y además que se diponga de un procedimiento que satisfaga las exigencias de rapidez, justicia , economía y eficacia " .

(11) Cipriano Gómez Lara, Teoría General del Proceso , UNAM, México, 1981, Cáp.44,p.245.

(12) Alcalá-Zamora y Castillo ,Nieto.,Proceso Autocomposición...pp.117-119.

En lo referente a la palabra autorizados; se entiende como la acción del poder señalar o dirigir a una persona sobre otra en la realización de un fin ; de hacer o un no hacer; de ver, palpar , analizar, discutir y observar.

Por visita, entendemos que sirve para comprobar que se han cumplido las disposiciones fiscales, sujetandose a las reglas siguientes: nombre de la persona que debe recibir la visita y lugar donde deba llevarse a cabo esta, nombre de la persona que deba realizar la visita, esta podra ser tipo general abarcando toda la situación del visitado o especial constriñendose a determinado aspecto.

Al comenzar una visita, el visitador se identificara y entregara la orden al visitado o su representante y sino estuvieran presentes a quien se encuentre presente en el lugar en que debe practicarse la diligencia ; se requirira al visitado para que proponga dos testigos y en ausencia o negativa , seran designados por quien practique la diligencia (13).

Por domicilio como casa o lugar derivado del latin "Domini" dominio que tiene una persona, según lo previsto en el artículo 29 del Código Civil, lo define de la siguiente manera : "El domicilio de una persona física es el lugar donde reside con el propósito de establecerse en el; a falta de este, el lugar en que tiene el principal asiento de sus negocios; y a falta de uno y otro, el lugar donde se halle " .

Asi mismo , el artículo 30 del Código Civil para el Distrito Federal, señala la presunción de que una persona se establece en un lugar cuando se reside por mas de seis meses en el. También el artículo 33 del Código Civil mencionado , precisa el domicilio para las personas morales de la siguiente manera : En el lugar donde se halle establecida su administración ; las que tengan su administración fuera del Distrito Federal, pero que ejecuten actos jurídicos dentro de su circunscripción , se consideran domiciliadas en el lugar donde los hayan ejecutado , en todo lo que a esos actos se refiera.

(13) Comentarios al Nuevo Código Fiscal , por el Lic. Fernando Ramirez de Aguilar , Revista de la Facultad de derecho, Tomo XVIII, octubre y diciembre de 1968, Núm. 72 , UNAM.

Las sucursales que operen en lugares distintos de donde radica la casa matriz, tendrán su domicilio en esos lugares para el cumplimiento de las obligaciones contraídas por las mismas sucursales ; lo señalado , en el artículo 34 del Código Civil para el Distrito Federal que señala que : " Se tiene derecho de designar un domicilio convencional para el cumplimiento de determinadas obligaciones " .

Asi mismo , se observa , en cierta semejanza al artículo 33 del Código Civil para el Distrito Federal y el artículo 10 del Código Fiscal de la Federación que considera como domicilio fiscal para las personas físicas como : Cuando realizan actividades empresariales, el local en que se encuentre el principal asiento de sus negocios ; cuando se realicen las actividades señaladas en la que presten servicios personales independientes, el local que utilicen como base fija para el desempeño de sus actividades; y en los demás casos , el lugar donde tengan el asiento principal de sus actividades.

Para personas morales : Cuando sean residentes en el país, el local en donde se encuentre la administración principal del negocio ; si se trata de establecimientos de personas morales residentes en el extranjero dicho establecimiento , de el caso de varios establecimientos , el local en donde se encuentre la administración principal del negocio en el país, o en su defecto el que designen . Por lo que las autoridades fiscales podrán practicar diligencias en el lugar que conforme a este artículo se considere domicilio fiscal de los contribuyentes , en aquellos casos en que estos hubieran designado como domicilio fiscal un lugar distinto al que les corresponda de acuerdo con lo dispuesto en este mismo precepto. Lo establecido no es aplicable a las notificaciones que deban hacerse en el domicilio a que se refiere la fracción IV del artículo 18 del Código fiscal de la Federación.

Los artículos relacionados con este concepto son aplicables los artículos 43 fracción I ,26 fracción I inciso b) del Código Fiscal de la Federación vigente para 1990 , 20 y 34 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación vigente.

Por autoridad debemos entender como el mando o poder, que tiene una persona sobre otra , debiendo estar facultada como una potencia para hacer algo ; "Potestas Facultas", investido de aprobar, rechazar ,modificar, revisar, analizar, criticar y sancionar de acuerdo a su condición señalada por la ley.

Por fiscal , derivado de la palabra "fisco" correspondiente del tesoro público y es una rama independiente del derecho administrativo y del penal, que cognota la acción de revisar, averiguar las acciones de los contribuyentes mediante la fiscalización. Precizando todo lo anterior y ubicando el tema a tratar procederemos a desarrollar y analizar lo siguiente.

Primero ; nuestra Constitución Política en su artículo 16, nos señala que: "Toda orden de cateo solo la autoridad judicial podrá expedir ; siendo escrita ; expresando el lugar que ha de inspeccionarse, la persona o personas que hayan de aprehenderse y los objetos que se buscan , a lo que unicamente debe limitarse la diligencia ; procediendo a levantarse un acta circunstanciada ; en presencia de dos testigos propuestos por el ocupante del lugar cateado , en su ausencia o negativa, por la autoridad que practique la diligencia señalado claramente a la autoridad administrativa. Asi mismo precisando claramente a la autoridad fiscal ; al exigir la exhibición de los libros papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales , sujetandose, en estos casos, a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos."

Hemos de señalar por cateo, como el registro , allanamiento " permitir a los ministros de la justicia que entren a un edificio , terreno ,etc..., en el sentido figurado , es el entrar por la fuerza previamente motivado y fundamentado en un lugar ajeno , examinando en contra de la voluntad de su dueño " , intervenir, ejerciendo la acción de catear.

El artículo 152 del Código de procedimientos penales menciona que el cateo, podrá practicarse sólo por : Orden escrita ;expedida por autoridad judicial ; expresando el lugar que ha de inspeccionarse ; dirigido a las personas que hayan de aprenderse o los objetos que se buscan , a lo que unicamente debiera limitarse la diligencia ; levantandose al concluirla un acta circunstanciada ; en presencia de dos testigos propuestos por el ocupante del lugar cateado o en su ausencia o negativa, por la autoridad que practique la diligencia precisando claramente lo siguiente : " Cuando durante la diligencia de averiguación previa el Ministerio Público , estime necesaria la práctica de cateo , acudira al juez respectivo , solicitando la diligencia , expresando el objeto de ella y los datos que la justifiquen . Según las circunstancias del caso, el juez resolvera si el cateo lo realiza su personal, el Ministerio Público o ambos.

Cuando sea el ministerio público , quien practique el cateo, dara cuenta al juez con los resultados del mismo.

Asi también señala que las visitas domiciliarias (por autoridad judicial), solamente podrán practicarse durante el día , desde las seis de la mañana hasta las seis de la tarde, a no se cuando la diligencia sea urgente, declarada asi en la orden previa.

El artículo 13 del Código Fiscal de la Federación menciona que "La practica de las diligencias por las autoridades fiscales debera efectuarse en dias y horas habiles , que son las comprendidas entre las siete treinta y las diez y ocho horas.

Una diligencia de notificación iniciada en horas habiles podra concluirse en hora inhábil sin afectar su validez. Tratandose de la verificación de bienes y mercancias en transporte , se consideraran hábiles todos los dias del año y las veinticuatro horas del dia . Las autoridades fiscales para la práctica de visitas domiciliarias, el procedimiento administrativo de ejecución , de notificación y de embargo precautorio , podrán habilitar los dias y horas inhábiles cuando la persona con quien se va a practicar la diligencia realice las actividades por las que deba pagar contribuciones en dias u horas hábiles , cuando la continuación tenga por objeto el aseguramiento de su contabilidad o bienes del particular ". (14)

Entendiendo lo anterior y asi mismo comparando tanto lo manifestado por el artículo 152 del Código de Procedimientos Penales para el Distrito Federal y el artículo 157 del mismo ordenamiento nos señala que:

"Toda inspección domiciliaria se limitara a la comprobación del hecho que la motive y de ningun modo se extendera a indagar delitos o faltas en general ".

Una serie de objetos dibujados se convierte en un sistema de escritura, formado en torno a ellos una convención por la que un grupo de hombres acepta que una misma imagen sea la representación de un mismo objeto. Un sistema de imagenes ordenados de tal manera que contituye una escritura en reflejo a una cognotación, política, económica y social.

(14) Según el Código Fiscal de la Federación, Edit.,Porrúa, México,1990.

A medida que el saber de la comunidad crecía y se hacía más urgente la exigencia de escribirlo, la lectura pasaba a ser privilegio de pocos y se cerraba así nuevamente la posibilidad de comunicarse. La invención de la escritura señala el paso de la prehistoria a la historia.

En un tiempo relativamente breve la escritura será utilizada en todos los campos desde los Códigos Legislativos (como el Código de Hammurabi de Babilonia), a las inscripciones conmemorativas de los reyes, desde los impuestos pagados por los ciudadanos a los salarios, de los funcionarios de la administración así los arrendamientos y compraventas en simples tablillas de arcilla.

Respecto al término "Acta" hemos de comprender su significado empezando por su definición etimológica. Por lo que el Diccionario Etimológico, nos dice en relación a las actas esta se deriva del latín " Agere ", que significa (hacer); certificación de un documento. En tanto que el Diccionario de la Lengua Española nos dice que "Acta.- Es la relación escrita de lo tratado en una junta, o certificación de una elección".

Resumiendo podremos decir que acta es la relación escrita que consta el resultado de un hecho o acto jurídico, plasmado lo realizado por el hombre con el propósito primordial de producir efectos de derecho. Por lo que la teoría del acto jurídico nos indica " Que la voluntad es el elemento esencial del acto jurídico , sin el cual este no tiene existencia , por lo que tal acto es la manifestación de la voluntad, cuyo fin es producir efectos de derecho siendo que el acto jurídico crea, modifica o extingue los derechos y las obligaciones ; siendo este su fin esencial , que se realiza por la voluntad de sus interesados. Por lo que para el estudio del tema debemos realizar la diferencia entre acta en general y acta específicamente en materia fiscal.

Primero; En acta en general , en un sentido mas amplio , diremos que es un documento, en el que se asientan en forma enunciativa y circunstanciada los hechos derivados de la actuación de los particulares o de las autoridades , que se somete a la consideración de estas últimas de los hechos que pueden derivarse de situaciones civiles, mercantiles, laborales, penales y fiscales. (15)

(15) Lo anterior indica que existen actas de Asamblea, de un Consejo de Administración, de nacimiento.etc.

Segundo ; en acta en materia fiscal diremos que es un documento público, por el que se asientan en forma cronológica y circunstanciada los hechos , omisiones y irregularidades conocidas y probadas como resultado del desahogo de una auditoria practicada al amparo de una orden de visita domiciliaria , girada en términos del Código Fiscal de la Federación , por las autoridades competentes según el Reglamento Interior de la Secretaria de Hacienda y Crédito Público. La cuál se somete a consideración de las autoridades administrativas para que se liquiden según lo consignado en ella, los impuestos que se revisaron. Considerandose que el acta es el documento con validez legal para dar a conocer cuales fueron los resultados obtenidos en una visita. Teniendo dos objetivos uno " INMEDIATO", consistente en comprobar la forma en que el contribuyente visitado ha dado cumplimiento a sus obligaciones fiscales. Para lograrlo debe reunir las pruebas evidentes en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

En el objetivo " MEDIATO ", que consiste en hacer patente a los contribuyentes la existencia de una presencia fiscal por lo que para lograrlo es necesario que las auditorias fiscales hagan sentir a los contribuyentes que en cualquier momento puedan ser fiscalizados. Por lo que la consecuencia de no lograr los objetivos de las auditorias fiscales son : Primero ; que se dejarían de cobrar cantidades importantes por concepto de diferencias no pagadas a los contribuyentes. Segundo; que se incrementaría la evasión fiscal repercutiendo directamente al erario federal. Tercero ; no teniendo un control fiscal de los contribuyentes , declarando estos en cantidades ,cifras o datos falsos , eludiendo así mismo su obligación como ciudadano.

En síntesis podremos decir que acta en materia fiscal es " Un documento público a través del cuál se dan a conocer al contribuyente el resultado de su revisión , teniendo el mismo valor probatorio que el de las actas judiciales, asentando los hechos , omisiones e irregularidades como el resultado de una revisión fiscal , en el que se consignan en ella el resultado de una visita domiciliaria."

Dentro del "Programa de Modernización, Desarrollo y Consolidación de Fiscalización para 1989", esta contemplada en una forma importante la "Autocorrección Fiscal" como una acción tendiente a simplificar el proceso de fiscalización y aumentar la recaudación de manera inmediata.

Para implementarla normativamente la autocorrección es una figura que se presenta cuando los contribuyentes que son objeto de las facultades de comprobación por parte de las autoridades fiscales federales, opten por corregir su situación fiscal mediante la presentación de declaraciones complementarias de acuerdo a lo señalado en el artículo 32 del Código Fiscal de la Federación vigente en 1990. Tratándose de visitas domiciliarias los sujetos visitados pueden corregir su situación fiscal durante el desarrollo de la visita hasta antes del cierre del acta final, o bien, después de cerrada esta, hasta antes de que se les notifique la resolución liquidadora que en el caso proceda.

Los contribuyentes que incurran en las agravantes previstas en el artículo 75 fracción II incisos : a).- Que hagan uso de documentos falsos o en los que se hagan constar operaciones inexistentes. b).- Que utilicen , sin derecho a ello, documentos expedidos a nombre de un tercero para deducir su importe al calcular las contribuciones o para acreditar cantidades trasladadas por concepto de contribuciones. c).- Que se lleven dos o más sistemas de contabilidad con distinto contenido. d).- Se lleven dos o más libros sociales de de similar contenido. e).- Que se destruya , ordene o permita la destrucción total o parcial de la contabilidad. e).- Que se microfilmen documentos para efectos fiscales sin cumplir con los requisitos que establecen las disposiciones relativas. El agravante procedera sin perjuicio de que los documentos microfilmados en contravención de las disposiciones fiscales carezcan de valor probatorio. Por lo anterior no tendran derecho de autocorregirse ni autoaplicarse las multas previstas en las fracciones I y II del artículo 76 del Código Fiscal de la Federación vigente, así mismo que se encuentren en la causal de presuntiva y la autoridad carezca de elementos para determinar la utilidad fiscal por el procedimiento de "Determinada". En cambio , no se otorgara la autocorrección tratándose de asuntos que impliquen tramite penal.

Por otra parte, una vez iniciada la visita y hasta el día del cierre del acta final , y una vez que se tengan los elementos suficientes para apreciar en lo fundamental la situación fiscal del contribuyente visitado ; esto es ya conocidas las irregularidades importantes en que incurrió ; se procede a que se cuestione al visitado unicamente si esta o no dispuesto a autocorregir , en el que se precisara las irregularidades observadas previamente motivadas y fundamentadas del incremento o rechazo.

El artículo 53, nos señala los plazos para proporcionar datos e informes, que con motivo de sus facultades de comprobación, las autoridades fiscales lo soliciten. Se deben levantar actas en donde se hara constar los hechos u omisiones que pudiendose levantar tantas actas parciales cuando sea necesario, asi por ejemplo se levanta el acta parcial, cuando se niega un tercero a recibir el citatorio; cuando no firma de recibido un tercero el citatorio; cuando no firma de recibido un tercero el citatorio; de aseguramiento de documentación; de inicio; para la designación de testigos por los visitadores ante la negativa del representante legal previo citatorio; de inicio cuando media citatorio y no se presenta el representante legal; de colocación, ruptura y recolocación de sellos; de reconocimiento de la visita; de recogimiento de libros oficiales de contabilidad y demas documentación; de identificación de visitadores aumentados o sustituidos; de notificación de aumento de personal en relación con la visita domiciliaria que se indica; de entrega de oficio de revocación; de compulsas y por último la acta final de auditoria.

Es necesario señalar las causas que obligan a levantar actas parciales durante las visitadas domiciliarias. Asi como los datos minimos que deben contener haciendose algunos comentarios sobre cada una de ellas y otras de aplicación general. Por lo contendran: Una introducción que es una breve explicación, principiando por el nombre, domicilio, giro o razón social, profesión, registro federal de causantes, autoridad que lo emite, señalando el ejercicio y periodo que se revisa, los impuestos a que esta afecto, etc.; la personalidad que consiste en que si el contribuyente se visita se encuentra representado por si o si es una persona moral como lo acredita si es persona fisica; identificación de los visitadores con credenciales expedidas por la Secretaria; Designación de testigos, pudiendo designarlos tanto el representante legal como los visitadores cuando este se niegue a designarlos; Hechos, en los cuales se hara mención en forma circunstanciada el como se realizo la visita, que se observo, analisis, recogio, etc.; Lectura y cierre del acta, en el cuál se da lectura del acta en presencia del visitado procediendo a dar cierre de la presente; fé de erratas en la que se hara mención de los errores mecanográficos, etc. pero no pudiendo corregir párrafos enteros; firmas de quienes intervienen en el acta.

En casi todos los paises las inspecciones fiscales deben ser rapidas para que el muestreo y revisión a los contribuyentes sea lo bastante grande para tener un impacto que -----

--- le de resultado mayor en cumplimiento de la ley. Si bien el tiempo empleado en estas verificaciones varia conforme a las leyes y costumbres de cada pais , lo habitual seria entre veinte a 25 casos diarios, hasta cuatro casos al dia, se sacrificaría en parte la calidad de la inspección en aras de la cantidad necesaria, puesto que el fin de la visita en las verificaciones , en términos de los efectos de que surtan es basicamente la función de policia. En una situación normal , es el comite el que permite una acción veloz , en determinar mediante su labor , cuales son los rubros especificos que debe buscar el visitador. Por la que siempre ha existido un orgullo profesional que tienda a ser que el visitador , vaya más alla de otros rubros seleccionados por lo que se le permita hacerlo. En todo sistema tributario existe la fiscalización , en la que la inspección de los libros de contabilidad de los contribuyentes , es por el que se crea en descubrimiento de la evasión. Por la que es imposible contar con suficientes elementos para verificar todas las declaraciones de impuestos en su total profundidad en lo que oscila entre un 2% a un 3% de las presupuestadas en paises con menor cantidad de evasión que no se encuentra catalogado como un paraíso fiscal y entre un 7% u 8% , en aquellas en donde la evasión alcanza un mayor grado. Por lo general los paises que tienen una gran evasión son aquellos que no cuentan con una política de fiscalización fuerte y suficiente con elementos que tengan todos los recursos tanto materiales como de apoyo.

En términos generales podemos afirmar en que las contribuciones determinadas mediante la fiscalización constituyan un porcentaje muy reducido de recaudación de impuestos , los fines de esta función no debe ser la obtención de dinero o contribuciones sino garantizar el cumplimiento por parte del público. En la que las operaciones de fiscalización deben pues, programarse de manera tal que permitan crear un máximo de contribuyentes con el personal disponible . el porcentaje de cobertura varia de acuerdo al porcentaje de evasión . Un país donde el impuesto sobre la renta o las ventas existe una evasión del 50% mas requerido para poder crear un programa de verificación debe ser a un 8% de las declaraciones , a medida que se reduce la tasa de evasión de impuestos en un porcentaje de cobertura. (16)

(16) TEORÍA Y PRACTICA DE LA ADMINISTRACIÓN FISCAL,
Norman Nowak, Edit. Buenos Aires, AMARROTU, Programa de modelo
del servicio de impuestos de Chile, México, 1967.

Mencionaremos, brevemente los fundamentos legales que existen para levantar cada una de las actas parciales, las causas que obligan a hacerlo en las visitas domiciliarias. Asi como los datos minimos que deben contener haciendose algunos comentarios sobre cada una de ellas y otras de aplicación general.

El objetivo es el que algunas actas parciales eviten que se expongan como causa de nulidad de la liquidación, asi, si no se cumplieron algunas formalidades que establece el Código Fiscal de la Federación. Consignandose en las actas si los hechos que prueben si se cumplieron con esos requisitos o formalidades.

ACTA DE PREINICIO.- Cuando al presentarse los visitantes en el domicilio que se indica en la orden, no este el contribuyente o el representante legal, llenara el formato de citatorio y lo dejara a cualquier empleado del contribuyente, persona física o sociedad mercantil, recabando en la copia del mismo, nombre, firma de recibido, hora y puesto que desempeña. Si no aceptan recibirlo o no lo firman de recibido del mismo, se consignaran también estos hechos en esta acta de preinicio.

ACTA DE INICIO.- Se procede levantar esta acta, para dejar constancia de que se cumplio con las formalidades relacionadas con el inicio de la visita en cuanto al que no encontrarse al visitado o su representante legal, se le dejo citatorio según consta en acta de preinicio. Que recibido la orden el visitado o el representante legal o un tercero en su caso. Asi si los visitantes se identificaron al inicio de la visita. Que se le requirio al visitado o al representante legal o al tercero la designación de los testigos de asistencia que si no los designó o los designados no aceptaron ser testigos los visitantes los designaron.

Que la visita se inicio una vez " recibida " la orden y precisamente en el dia en que se esta levantando esta acta. Revisando el último ejercicio sobre el que se ya se presento o debio haberse presentado declaración a mas tardar el dia anterior a aquel en el que se recibio la orden de visita según el artículo 64 fracción I del Código Fiscal de la Federación vigente.

ACTA DE RATIFICACION DE VISITA.- En ocasiones al presentarse los vistadores a iniciar la auditoria, no se encuentra ni el visitado, ni su representante legal, en este caso procede de conformidad con el artículo 44 fracción II del Código Fiscal de la Federación vigente. En la que se deja con la persona que se encuentre o encuentra un citatorio para que dicho representante o el visitado espere a los visitantes el dia siguiente, entonces se le entregara la orden, pero si no se presenta ese dia, la visita se inicia con quien se encuentre en el lugar.

Una vez entregada la orden a ese empleado o funcionario y se empiece a desarrollar los procedimientos de auditoria, se considerara iniciada la visita. El dia que se presente el visitado o su representante legal procedera a : Identificarse previamente los visitantes con sus credenciales oficiales y oficios ante el contribuyente o ante el representante legal según el artículo 44 fracción III del Código Fiscal de la Federación vigente. Recabar la firma de ratificación de recibido de los siguientes documentos : 1).- de la orden de visita en dos copias; de que recibio copia legible de los oficios con los cuales los visitantes solicitaron datos , informes o documentos a la persona que habia recibido la orden ; cualquier otra acta que se hubiese levantado , en dos copias ; oficios de aumento o sustitución de personal, etc...

Al levantar esta acta parcial en la que precisamente se consignan todos los hechos anteriores, aunque expresamente no la cita el Código Fiscal de la Federación, se tiene como política de la Dirección General de Fiscalización, levantarla para evitar que el visitado alegue posteriormente encontrarse en estado de indefensión , expresando que nunca le fue entregada la orden a su representante legal y que no se identificaron ante los visitantes, etc...

ACTA DE IDENTIFICACION DE VISITADORES AUMENTADOS O SUSTITUIDOS.- El artículo 43 fracción II del Código Fiscal de la Federación establece que la persona o personas que deban efectuar la visita domiciliaria podran ser sustituidas, aumentadas o reducidas en su número obligando a que se notifique unicamente la sustitución o aumento al visitado. Pero aún cuando se le informa por oficio al visitado de estas situaciones y se recabo firma de recibido con fecha y hora , procede levantar un acta parcial haciendo constar el contenido y demas datos de los oficios. Con el fin de dejar constancia en el acta de que el contribuyente o su representante legal fue debidamente informado de esos cambios de personal. Siendose notar que el Código Fiscal de la Federación en vigor ya no establece la obligación de comunicar al visitado el caso de la disminucion del personal, sin embargo se considera conveniente comunicar al visitado levantando el acta respectiva cuando el personal haya renunciado o fallecido , por seguridad tanto para la propia autoridad como del visitado.

Por lo que la finalidad de esta acta, es evitar que el contribuyente alegue que el personal , siguió realizando trabajos de auditoria después de dejar de ser personal de la Secretaria de Hacienda o al contrario , que el personal que fue aumentado empezo a trabajar antes de que se le comunicara este hecho. El personal que se aumenta o el que entra en sustitución , debe identificarse ante el visitado previamente, de conformidad con el artículo 44 fracción III del Código Fiscal de la Federación , y asentarse dicha identificación previa en el cuerpo del acta que se cometa.

NOTIFICACION DE DATOS POR TERCEROS.- El fundamento para llevar a cabo la solicitud de aportación de datos por tercero, se encuentra contenido en el artículo 42 fracción II, III y VI, 48 y 51 del Código Fiscal comentado. Por otra parte, a pesar de que dicho código no establece la obligación de darle a conocer al visitado el resultado de la compulsión hasta el momento de la liquidación ; la confronta de datos aportados por terceros contra los resultados o registros del auditado; omisiones de compras o de ingresos, compras o gastos pero no reales, cumpliendo lo siguiente: Solicitando autorizadamente mediante acta parcial con base en los artículos 42 primer párrafo fracciones II, III, y VI del Código comentado, siendo que en un plazo máximo de seis días que de conformidad con el artículo 53 fracción I inciso b) del Código Fiscal de la Federación, que proporcione los libros y registros autorizados que formen parte de la contabilidad indicada y así mismo que proporcione la documentación en su poder para que justifiquen no haber registrado dichas omisiones. En tanto la Miselanea Fiscal para el año de 1990, señala en el Diario Oficial de la Federación del día 28 de diciembre de 1989, en su artículo 42 primer párrafo del Código Fiscal de la Federación lo siguiente: "Proporcionar información a otras autoridades fiscales".

Si en su contestación aporta los documentos solicitados o exhibe donde están contabilizadas esas operaciones y así prueba que no incurrió en omisiones y en su caso exhibe pruebas para demostrar que no ha contabilizado en exceso compras y gastos, se investigara si son de aceptarse las pruebas que aporte haciendo los procedimientos necesarios. Si no aporta lo solicitado o no aclara la omisión o lo contabilizado o quedan desvirtuadas con los procedimientos y pruebas que aporte, se procedera a levantar acta parcial en donde se consignaron en forma detallada las circunstancias anteriores. Así mismo, se toma en cuenta que las presuntivas que sobre informes y documentación de terceros, se señala en el artículo 62 del Código Fiscal de la Federación vigente.

ACTA DE COLOCACION, RUPTURA Y RECOLOCACION DE SELLOS.- El Código Fiscal de la Federación en el artículo 46 fracción III, nos establece la disposición que regula la colocación de sellos en muebles, archiveros u oficinas para el aseguramiento de libros y documentos que puede hacerse con base en los artículo 46 fracción III antes referido.

En explicación a lo anterior, podremos decir que: De conformidad con esta disposición, se puede asegurar cuando sea necesario los libros y documentos , en su caso los bienes que se pruebe no estén contabilizados (Los documentos cuando siendo muy voluminoso no se haya logrado terminar con su exámen previo).

Se puede asegurar dejándolos en depósito del representante legal o del contribuyente o sellado de oficinas, muebles donde se conservan. Cuando se coloquen sellos en muebles u oficinas y se observe que existen títulos, dinero, armas, no se recogeran, pero si se realizara un inventario de los objetos y un arqueo de los títulos-valor, o del dinero en efectivo o cheques que se encuentren, procediendo a levantar la respectiva Acta Parcial. En la reforma fiscal de 1990, señala en el artículo 45 fracción IX del Código Fiscal de la Federación que " se entendera que la contabilidad incluye, entre otros los papeles, discos y cintas así como cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos " .

Levantando, tantas veces sea necesaria al romper los sellos y volverlos a colocar. No se levantara un acta para cada ocasión. Es decir, sólo el hecho de que se rompieron los sellos, para trabajar con los registros y documentación, sellando nuevamente otra vez esos muebles u oficinas, firmando por su puesto los que intervienen, precisándolo en el capítulo de hechos. En las reformas fiscales aplicadas según la Miselanea Fiscal para 1990, publicada en el Diario Oficial de la Federación el día 28 de diciembre de 1989, señalando que en el artículo 46 fracción I lo siguiente : "De toda visita en el domicilio fiscal se levantara acta en la que se hara constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubieren conocido por los vistadores . Asi mismo, se determinaran las consecuencias legales de tales hechos u omisiones consignados por los vistadores en las actas hacen prueba plena de la existencia de tales hechos o de las omisiones encontradas, para efectos de cualquiera de las contribuciones a cargo del visitado en el periodo revisado." En su fracción IV señala que " con las mismas formalidades a que se refieren las fracciones anteriores, se podran levantar actas parciales o complementarias en las que se hagan constar hechos, omisiones o circunstancias de caracter concreto de los que se tenga conocimiento en el desarrollo de una visita o después de concluida. Formulada la liquidación, no se podran levantar actas complementarias sin que exista una nueva orden de visita

Cuando en el desarrollo de una visita las autoridades fiscales conozcan hechos u omisiones que puedan entrañar incumplimiento de las disposiciones fiscales, los consignaran en forma circunstanciada en actas parciales.

ACTA DE RESISTENCIA.- El Código Fiscal de la Federación vigente en su artículo 45 y 55, establece que cuando el visitado, su representante o quien se entienda la visita, se niegue a recibir la orden de visita, según el artículo 45 fracción I o se niegue a permitir a los vistadores el acceso a sus dependencias según el artículo 45 primer párrafo que señala lo siguiente : " Los vistados, sus representantes o la persona con quien se entienda la visita en el domicilio fiscal, estan obligados a permitir a los vistadores designados por las autoridades fiscales el acceso al lugar o lugares objeto de la misma, así como mantener a su disposición la contabilidad y demas papeles que acrediten el cumplimiento de las

disposiciones fiscales de los que los visitantes podran sacar copias para que previo cotejo con sus originales se certifiquen por estos y sean anexados a las actas finales o parciales que levanten con motivo de la visita. También deberan permitir la verificación de bienes y mercancías , así como de los documentos, discos , cintas o cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos que tenga el contribuyente en los lugares visitados.

Asi mismo, negandose a mantener a disposición de estos : su contabilidad correspondencia o contenido de cajas de valores discos y cintas o cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos, siendo lo mas común que el visitado manifieste que no tiene tal contabilidad o documentos siendo, que lo tiene su contador en sus oficinas , obstaculizando la labor de las autoridades fiscales , haciendose acreedor a las sanciones previstas en el artículo 83 fracción VI en relación con el artículo 84 fracción V del Código Fiscal de la Federación vigente, así también en relación con todo lo anterior , se hace acreedor a la infracción relacionada con el ejercicio de las facultades de comprobación previsto en el artículo 85 fracciones I y II relacionada con el artículo 86 fracción I y II del Código referido, adecuando los montos de las mismas según la Miscelania Fiscal publicada en el Diario Oficial de la Federación, que se adecue al ejercicio o periodo revisado.

O bien, en cualquier otra forma que se opongan u obstaculicen la iniciación y desarrollo de la visita, según el artículo 55 fracción I del Código Fiscal en comentario. Así, por lo anterior la autoridad fiscal esta facultada para imponer multa de apremio cuando los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, se opongan al ejercicio de las facultades de las autoridades fiscales, aplicando indistintamente el auxilio de la fuerza pública, imponer la multa en términos del Código Fiscal o solicitando a la autoridad competente se proceda por desobediencia a un mandato legitimo de autoridad competente, en base a los supuestos del artículo 40 del Código Fiscal de la Federación vigente.

Por otra parte, se recogera su contabilidad en base a los supuestos señalados en el artículo 45 del Código Fiscal , determinado así también la utilidad presuntivamente conforme a las fracciones I,II,III,IV,V,VI del artículo 55 del Código Fiscal, en relación con los artículos 56,57,59,60,61,62,63 del ordenamiento citado. Haciendose constar clara y específicamente que se nego a recibir la orden de visita o como se obstaculizo o impidio el desarrollo de la visita. Por lo que a partir de 1986, si el contribuyente no proporciona esa documentación o esos libros o registros, y para 1990 que incluye discos, cintas o cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos no se inconforma con respecto a la

misma acta parcial y el cierre del acta final , siempre que entre ambos hayan transcurrido cuando menos diez días , se tendrán por consentidos los hechos asentados en dicha acta parcial , según el artículo 53 fracción II del Código Fiscal, no teniendo derecho a presentar después del cierre del acta fiscal, los libros o registros , así como los documentos solicitados y no proporcionados según el artículo 54 en su segundo y tercer párrafo del Código Fiscal de la Federación vigente. Por lo que en referencia al acta parcial de recogimiento de la documentación se hará una explicación más a fondo en el Capítulo IV de esta presente tesis.

ACTA FINAL.- Se elabora conforme a lo establecido en el artículo 38 de Código Fiscal de la Federación , con el encabezado o parte superior de cada uno de los folios, comprendiendo el cuerpo del acta lo siguiente :

ANTECEDENTES.- Todo lo sucedido antes del levantamiento del acta, esto , es hacer una historia breve , señalando los oficios que se han presentado, etc.

PERSONALIDAD.- Si el contribuyente se encuentra representado para actos de dominio , o pleitos y cobranzas o poder general , o bien para asuntos específicamente señalados para atender a la Secretaria de Hacienda y Crédito Público mencionando con quien se entendio la visita.

GENERALIDADES.- Visitas que se le han practicado , regimen fiscal, constitución de la sociedad, modificación de la escritura constitutiva, fecha de iniciación de operaciones, avisos, giro o actividad.

HECHOS.- Mencionando por el impuesto afecto, luego el ejercicio sujeto a revisión , los libros, avisos; explicados de una manera clara, así mismo divididos los impuestos a observar , vaciando los registros mas notables y oficios , así también , según el artículo 16 Constitucional, señala que se haga en forma circunstanciada relacionado el acta con los hechos observados.

COMPLEMENTARIAS.- Si es necesario que se divida del ejercicio al periodo revisado se hará uso de este capítulo.

LECTURA DEL ACTA.- Es para que el contribuyente se de por enterado del acta y inteponga lo que a su derecho asiste para inconformarse explicandose su contenido y alcance, ofreciendo así las pruebas pertinentes que debiera rendir dentro del plazo establecido , si no lo perdiera posteriormente.

CIERRE DEL ACTA.- Es importante la fecha del cierre porque es a partir de esa fecha cuando el cumplimiento de las facultades de comprobación se concluyen , así para que corra el plazo de los 45 días para inconformarse de acuerdo al artículo

54 del Código Fiscal de la Federación, aclarando que según la Reforma Fiscal para el año de 1990, publicado en el Diario Oficial de la Federación del día 28 de diciembre de 1989, que modifica el primer párrafo del artículo 54 del Código comentado que nos señala: "Para determinar contribuciones omitidas, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, tendrá por ciertos los hechos u omisiones conocidos por las autoridades fiscales extranjeras, salvo prueba en contrario".

FE DE ERRATAS.- Utilizando para realizar una corrección o modificación de una cantidad, palabra, fracción, etc. No pudiendo corregir un párrafo entero.

FIRMAS.- Por el sujeto visitado o su representante legal, por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y por los testigos propuestos por el o por los visitantes en su caso.

Los contribuyentes exponen en los recursos y juicios que promuevan, que los visitantes no dieron estricto cumplimiento de una o mas formalidades previstas por el Código Fiscal. Basta que quede aclarado o comprobado el incumplimiento de una formalidad, para que dicte sentencia ordenando la reposición correspondiente. Se declara que una resolución administrativa es ilegal cuando se demuestre alguna de las siguientes causales según el artículo 238 del Código Fiscal referido. Por lo que la incompetencia del funcionario que la haya dictado u ordenado o tramitado el procedimiento del que deriva dicha resolución. O la omisión de los requisitos formales exigidos por las leyes, que afecte las defensas del particular y trascienda al sentido de la resolución impugnada, inclusive la ausencia de fundamentación y motivación, en su caso. Por lo que los vicios de procedimiento que afecten las defensas del particular motivan la resolución impugnada. Es necesario señalar en este punto que los vicios o fallas mas frecuentes, en que se incurre en el desarrollo de una visita domiciliaria, razón por la cual tanto en las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación como de los Tribunales Colegiados en Materia Administrativa, han venido declarando la nulidad de las diversas resoluciones que determinan créditos fiscales, con base en omisiones o fallas ocurridas durante el desarrollo de una visita domiciliaria, son pues, las siguientes:

- 1.- No señalar en forma precisa las contribuciones respecto de las cuáles se va a verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales, o el no señalar el período por el cual se va a efectuar dicha verificación, como sucede en los casos en que se señale que "El objeto de la visita sera el que se verifique el cumplimiento de obligaciones fiscales, principales, formales o accesorias, por impuestos, derechos, productos y aprovechamientos por los que deba responder en forma directa, solidaria y objetiva, ha sido considerado como una violación a la garantía de legalidad contenida en el artículo 16 Constitucional.

2.- No precisar el número de los artículos de ley en los que se establecen las facultades de comprobación, o aún citando el número del artículo y nombre de la Ley o Código, no precisar la fracción o apartado de dicho artículo en el que se contempla específicamente la facultad que se ejerce, ha sido considerado como una violación al principio de fundamentación que también consagra el artículo 16 Constitucional.

3.- No precisar el lugar o lugares donde habra de realizarse la visita domiciliaria (casa, terreno, rancho, accesoria, oficina, etc., con el número exterior e interior).

4.- No citar correctamente el nombre del visitado. (17)

En relación a los vicios con motivo de la notificación de la orden de visita son :

1.- Notificar la orden de visita u oficios de sustitución, aumento o disminución de visitadores a una persona distinta del visitado o su representante legal con poder para actos de administración o dominio. La notificación se podrá hacer a cualquier persona que se encuentre en el domicilio fiscal del visitado, incluso sin cerciorarse de si es representante legal o no del visitado, cuando previamente se hubiera dejado citatorio y la notificación se haya en el día y la hora señalados en dicho citatorio. (18)

(17) " ORDEN DE VISITA", Debe indicar con exactitud el nombre del visitado. Es nula una liquidación que se basa en una visita domiciliaria practicada con base en una orden dirigida a un causante distinto, pues eso equivale a realizar la visita sin orden para ello. Queja No.67/844 y Revisión No. 1075/85., Resueltas en sesión del 26 de noviembre de 1985, por mayoría de 6 votos y uno en contra. Magistrado Ponente: Gonzálo Armienta Calderon. Secretaria : Islas Acosta Ma. Teresa.

(18) " JURISPRUDENCIA DE LA SALA SUPERIOR", jurisprudencia 3-A, citatorio de notificación.- Para su validez no es necesario, tratándose de personas morales, que contengan la leyenda de que van dirigidos a su representante legal o persona autorizada.- En los términos de los artículos 134 y 137 del Código Fiscal de la Federación, se establece que si el notificador no encuentra a quien deba notificar, dejara citatorio en el domicilio, sea para que se acuda a notificarse dentro de un plazo de seis días a las oficinas de la autoridad; pero esas disposiciones no dicen que requisitos formales debe de contener el citatorio cuando se deja a una persona moral, de ahí que, si este señala la denominación o razón social únicamente debiera considerarse valido dicho citatorio sin que pueda exigirse que deba contener mayor identificación de la persona moral a la que se va a notificar, ni que el citatorio se dirija al representante legal de la misma persona. Sentencia No.2/87 Resuelta en Sesión el día 13 de septiembre de 1988, por 9 votos. (dicha contradicción aparecio publicada en la Sala)

2.- Iniciar la visita con persona distinta del visitado o de su representante legal con poder para actos de administración y dominio, en domicilio distinto al domicilio fiscal del visitado, o en día u hora distinto al señalado en el citatorio que se le hubiere dejado al visitado para que espere a los visitadores. En caso de que los visitadores llegaran mas tarde de la hora señalada en el citatorio y no encontraran al visitado o su representante con poder para actos de administración o dominio, deberán dejar nuevo citatorio para iniciar la visita.

En relación con los vicios por motivo de la identificación de las personas que intervienen en la diligencia :

1.- No asentar en el acta, el nombre de la persona con quien se entiende la diligencia, los datos del documento con el que se identifica o la circunstancia de que se negó a identificarse con documento alguno.

2.- No asentar en el acta los datos de las credenciales con que se identifican los auditores al respecto se propone que para dar cumplimiento a los requerimientos legales, se asienten en el acta, el número de credencial, fecha de su expedición y de vencimiento o en su defecto la circunstancia de su vigencia, autoridad que la expidió, nombre y cargo de la persona a favor de quien se expidió, señalamiento de tener fotografía y que la misma corresponde al portador de la credencial o al reverso aparece la firma autógrafa de la persona a favor de quien se expidió.

3.- No asentar en el acta el nombre, edad, estado civil, lugar de residencia, ocupación y domicilio de los testigos, así como las características del documento con el que se identifican, o la circunstancia de no haber sido proporcionado documento alguno por el testigo a pesar de haberselo solicitado.

Por los vicios en relación con la designación de testigos son :

1.- No hacer constar en el acta el requerimiento que se hizo a la persona con quien se entiende la diligencia, a efecto de que designara dos testigos de asistencia y en su caso, la circunstancia de no haber hecho designación alguna obien que los testigos por ella designados por los visitadores.

2.- No hacer constar en el acta las circunstancias por las que se efectue la sustitución de un testigo, por no comparecer el testigo, por ausentarse antes de que concluya la diligencia o por manifestar su voluntad de ya no seguir fungiendo como testigo, o no señalarse en el acta que en estos casos se requirió nuevamente a la persona con quien se lleva a cabo la diligencia, a fin de que designara de inmediato a otro testigo, así como la circunstancia de no haber designado a otro o que el designado no acepto, por lo que el testigo sustituto fue designado por los visitadores.

Ahora bien, por lo que respecta a los vicios en relación con el levantamiento de las actas :

1.- Iniciar la diligencia antes de las siete treinta de la mañana o concluirla después de las seis de la tarde unicamente en el caso de notificación de la orden de visita o del aseguramiento de la contabilidad o bienes del visitado , la diligencia se puede iniciar en horas hábiles y concluirse después de las seis de la tarde. La visita domiciliaria solamente se podra realizar en dias y horas inhábiles, cuando el visitado realice sus actividades por las cuáles esta obligado al pago de contribuciones en dias u horas inhábiles , cuando el visitado realice sus actividades por las cuáles esta obligado al pago de contribuciones en dias u horas inhábiles , y siempre que dicha habilitación se haga en forma expresa en la orden de visita, señalando en dicha orden la circunstancia por la cual se habilítan los dias u horas inhábiles.

2.- En el caso de que una diligencia se deba efectuar en varios dias, los tribunales consideran vicios que anulan la eficacia procesal del acta. El no asentar al final de la actuación de un dia la circunstancia de suspensión de la diligencia con el requerimiento hecho al visitado o su representante , así como a los testigos , de estar presentes en el lugar de la visita el día y hora que determinen los visitadores. Igualmente se considera un vicio del acta no señalar las circunstancias de reanudación de la diligencia suspendida algún dia anterior, esto es la fecha y hora de la reanudación , nombre de los visitadores y su representante. Siempre que se hubiera dejado citatorio previo al efecto o se le hubiera hecho el requerimiento respectivo al momento de la suspensión, así como de los testigos que intervienen. En el caso de que los testigos que hubieren venido fungiendo como tales no se presenten a la hora señalada para continuar la diligencia o bien manifiesten su deseo de no seguir fungiendo como tales , se debera requerir a la persona con quién se entienda la continuación de la diligencia , la designación de nuevos testigos y ante su negativa o la no aceptación de los designados , los visitadores nombraran a los testigos asentando en el acta dichas circunstancias y los datos de identificación de los nuevos testigos.

3.- Se considera que una diligencia no se realiza con el visitado o su representante legal con poder para actos de administración o dominio , pudiendo llevarse con cualquier persona que se encuentre en dicho local , siempre que se le hubiera hecho de su conocimiento al visitado o su representante legal la situación de que se va a practicar una diligencia en otro local , señalandose la fecha y hora de inicio de la misma , o bien se le hubiera dejado citatorio al efecto de su domicilio fiscal.

" ...IV.- Si los hechos que la motivaron no se realizaron, fueron distintos o se apreciaron en forma equivocada, o bien si se dicto en contravención de las disposiciones aplicadas o dejo de aplicar las debidas."

" ...V.- Cuando la resolución administrativa dictada en ejercicio de facultades discrecionales no corresponda a los fines para los cuáles la ley confiera dichas facultades".

Para la reposición del procedimiento con base en el artículo 239 del Código Fiscal de la Federación vigente en cuyo texto es el siguiente. "la liquidación en vez de quedar nulificada puede reponerse, pero se origina costos incesarios e injustificados".

El artículo 239 del Código anteriormente comentado nos señala ademas que " La sentencias definitiva podra :

I.- Recoger la validez de la resolución impugnada.

II.- Declarar la nulidad de la resolución impugnada.

III.- Declarar la nulidad de la resolución impugnada para determinados efectos , debiendo precisar con claridad la forma y términos en que la autoridad debe cumplirla, salvo que se trate de facultades discrecionales " .

Por otra parte, si la sentencia obliga a la autoridad a realizar un determinado acto o iniciar un procedimiento , debera cumplirse en un plazo de cuatro meses, según el artículo 239 penúltimo párrafo del Código Fiscal de la Federación vigente ; aún cuando haya transcurrido el plazo que señala el artículo 67 primer párrafo de este Código señalado.

El Tribunal Fiscal de la Federación declarara la nulidad para el efecto de que se emita una nueva resolución cuando se traté en alguno de los supuestos previstos en las fracciones II y III, y en su caso en la fracción V , del artículo 238 del Código Fiscal de la Federación vigente.

Por lo que el artículo 25 de la Ley Orgánica del Poder Judicial Federal Reformada nos señala que corresponde conocer a la Segunda Sala según la fracción " I.- Del recurso de revisión en amparo contra sentencias pronunciadas en la audiencia constitucional por los jueces de Distrito : inciso b).- Cuando la sala ejercite la facultad de atracción contenida en la fracción VIII del artículo 107 de la Constitución, para conocer de un amparo en revisión en materia administrativa, que por sus características especiales asi lo amerite " .

La fracción III.- " Cuando la sala ejercite la facultad de atracción contenida en la fracción V del artículo 107 de la Constitución, para conocer de un amparo directo en materia administrativa que por sus características especiales asi lo amerite " .

No levantar el acta final con el visitado o su representante legal con poder para actos de administración o dominio , excepto cuando se hubiera dejado citatorio previo o se le hubiera dado a conocer en una acta previa la fecha y hora del inicio del levantamiento del acta final , en cuyo caso el acta podrá levantarse con cualquier persona que se encuentre el domicilio fiscal del visitado. Según el artículo 46 fracción VI del Código Fiscal de la Federación vigente.

4.- No asentar en el acta parcial que al efecto se levante, las circunstancias y el precepto legal en que se apoyan los visitadores para recoger la contabilidad o parte de ella, según los supuestos previstos en el artículo 45 del Código Fiscal de la Federación vigente en 1990.

5.- Utilizar fé de erratas para asentar un hecho o corregir una omisión o un hecho asentado ya en el acta. Las frases equivocadas y los errores mecanográficos se salvan poniendo sobre ellos una línea delgada , haciéndose la anotación al final del acta de la frase o palabra correcta y refiriendo dicha anotación al folio y renglón correspondiente. Tratándose de frases escritas entre renglones se salvaran de la misma manera al final del acta que se trate.

En relación a los vicios de actuación de los visitadores son :

1.- Practicar en forma individual o conjunta , diligencia o solicitar documentos , sin estar designado en la orden de visita o por medio de oficios de sustitución o aumento de visitadores debidamente notificado.

2.- Conceder al visitado o persona con quien se esta practicando la diligencia , plázos para que proporcionen documentación , menores a los previstos por el artículo 53 inciso a); b); c); y último párrafo del Código Fiscal de la Federación vigente en 1990.

3.- Aparecer en dos o mas actas levantadas por práctica de diligencia llevadas a cabo en la misma fecha y hora , en lugares diversos o con distintos visitados , o bien no considerando el tiempo razonable para haberse desplazado del lugar donde se llevo la siguiente.

4.- No firmar los papeles de trabajo los auditores, la persona con quien se entiende la diligencia y los testigos , o no entregar copia de los mismos a la persona con quien se entiende la diligencia , asentando esta circunstancia en el acta, o en su caso , la negativa de haberse negado a firmar dichos papeles o de recibir la copia.

Ahora bien, por lo que respecta al artículo 238 en sus fracciones IV y V del Código Fiscal de la Federación vigente, señala lo siguiente :

La fracción IV.- " Del recurso de queja interpuesto en los casos a que se refiere las fracciones V,VII,VIII y IX del artículo 95 de la Ley de Amparo, siempre que la Sala le haya correspondido el conocimiento, directamente o en revisión, del amparo en que la queja se haga valer, en los términos del artículo 99, párrafo segundo, de la misma ley " .

La fracción V.- "Del recurso de reclamación contra los acuerdos de tramite dictados por el presidente de la Sala " .

La fracción VI.- " De las controversias que se susciten , en materia administrativa, entre los tribunales de la Federación y los de las entidades federativas, o entre los tribunales de dos o mas entidades federativas " .

La fracción VII .- "De las controversias que se susciten entre tribunales federales de diversos circuitos, con motivo de los asuntos a que se refiere la fracción I del artículo 52 de esta ley " .

La fracción VIII.- " De las competencias que se susciten entre Tribunales Colegiados de Circuito en amparos administrativos o entre jueces de Distrito que no sean de la jurisdicción de un mismo Tribunal Colegiado de Distrito, en juicios de amparo en materia administrativa " .

La fracción IX.- "De los impedimentos , excusas y recusaciones de los magistrados de los Tribunales Unitarios de Circuito, en los asuntos a que se refiere la fracción I del artículo 52 de esta ley " .

Y la fracción XIV.- " De los demás asuntos que la ley le encargue expresamente " .

Por otra parte los jueces de Distrito en materia administrativa conoceran según el artículo 52 de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación lo siguiente :

La fracción I dice " De las controversias que se susciten con motivo de la aplicación de las leyes federales , cuando deba decirse sobre la legalidad o subsistencia de un acto de autoridad o de un procedimiento seguido por autoridad administrativa " .

La fracción II dice " De los juicios de amparo que se promuevan conforme a la fracción VII del artículo 107 de la Constitución Federal , contra actos de la autoridad judicial , en las controversias que se susciten con motivo de la aplicación de leyes federales o locales , cuando deba decidirse sobre la legalidad o subsistencia de un acto de autoridad administrativa o de un procedimiento seguido por autoridades del mismo orden " .

La fracción III.- " De los juicios de amparo que se promuevan contra leyes y demas disposiciones de observancia general en materia administrativa, en los términos de la Ley de Amparo " .

La fracción IV.- " De los juicios de amparo que se promuevan contra actos de autoridad distinta de la judicial, salvo el caso a que se refieren las fracciones II y III, en lo conducente, del artículo anterior, y fracción I del artículo 27 de esta ley " .

Y por último la fracción V .- " De los amparos que se promuevan contra actos de tribunales administrativos ejecutados en el juicio , fuera de el o despúes de concluido , o que afecten a personas extrañas al juicio " .

Por lo anterior podremos resumir diciendo que el procedimiento de las visitas domiciliarias , se lleva a cabo conforme a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y conforme a los lineamientos específicos señalados para tal propósito.

Si bien a manera de ejemplo podremos señalar que en España también se observa este fenómeno de la siguiente forma :

" Curiosamente , el fisco Español no parece muy preocupado con la utilización de los paraísos fiscales . Como se señala una encuesta de la International Bar Association, realizada entre los países del OCDE, en lo que los informes indican que las autoridades tributarias nacionales son hostiles a que sus residentes usen los paraísos fiscales para evitar minimizar sus cargas fiscales nacionales, con excepción de España, aquí no es necesario anunciar el traslado a hacienda, sino basta con dejar de tributar. Si llega la inspección es cuando hay que demostrar que ya no se es residente en España , así lo explica Victoriano Gonzalez Poveda , del Ministerio de Hacienda de España. Por lo que Mónaco, Andorra, la Vieja, Islas Cayman, Bahamas, Campione..., están especializados como paraísos fiscales para personas físicas ; otros como Liechtenstein, Panama, Liberia , Jersey..., son paraísos para sociedades, hay paraísos famosos así como desconocidos pero útiles como Pitcairn, una pequeña isla entre Nueva Zelanda y Chile. Ahi no hay ninguna clase de impuestos ,pero tampoco es facil llegar hasta aquel remoto lugar, donde sólo hay 150 habitantes. Algunos conceden la residencia con facilidad, pero otros exigen muchos requisitos y fuertes pagos . Bahamas por ejemplo , fija un impuesto de residencia de 550000 pesetas igual que Costa Rica . Quien quiera hacer un cambio de residencia lo mejor que puede hacer es dirigirse a algun bufete de abogados especializados en estas cuestiones. Luego, bastara con no pasar mas de seis meses en España , condición que Hacienda considera suficiente para demostrar que alguien es residente , y por lo tanto contribuyente Español.

La verdad señalan los españoles " nuestra legislación es un coladero para la inversión de sociedades extranjeras " , que pueden invertir aquí sin pagar las plusvalías que obtienen, por lo que reconoce un técnico de la Hacienda Española que hace ya meses que se le da vueltas a un proyecto de ley sobre tributación de no residentes que ayuden a solucionar el problema. Un proyecto que marcha sin prisas y que puede coincidir con otro que también se prepara en Hacienda en el que configure en España un autentico paraísos fiscal en las islas canarias ". (19)

Así, se debe de comprobar agilmente y con alto sentido de profesionalismo , el revisar que los documentos como de las contribuciones manifestadas fueron determinadas correctamente , en base a la contabilidad compruebe , analice y ampare sus operaciones. También es indispensable verificar que se autocorrija correctamente las contribuciones omitidas , sus libros presentarlos para su autorización como ponerlos al día , así como cubrir las multas y recargos que se hacen acreedores, conforme a lo establecido por el Código Fiscal de la Federación vigente en el ejercicio y período revisado.

(19) REVISTA CAMBIO, 9 de enero de 1989, No.893, "Españoles en Paraísos Fiscales , Millonarios libres de Impuestos " , Madrid, España, pp.12 al 17.

CAPITULO III

COMPETENCIA Y FACULTADES DE REVISION POR LAS AUTORIDADES FISCALES

Las funciones del Estado ; su división y su asignación a cada uno de los tres poderes estan clara y limitadamente señaladas en la Constitución Federal y en sus leyes reglamentarias. En el regimen de derecho escrito la interpretación de lo que es bueno y de lo que es justo y la manera de realizarlo , se ha determinado por las autoridades legislativas y se ha consignado en normas escritas cuya aplicación se encomienda a diversa autoridad como una facultad ; y a la vez , como una obligación. Opina el profesor Villar Palasi que las potestades regladas y discrecional , constituyen conceptos fundamentales para la aplicación práctica del Derecho Administrativo y que este tema , es "uno de los mas debatidos en la doctrina jurídico administrativa hasta el punto de considerarse la potestad discrecional , como el verdadero caballo de Troya del Derecho Administrativo , en un Estado de Derecho.

En nuestro medio , justo es declararlo , el ejercicio de las facultades discrecionales ha sido prudente , razonado , y no ha ocasionado problemas serios, ni generalizados y los conflictos de aplicación de criterio que ha llegado a presentarse , los ha resuelto finalmente la Suprema Corte , con el ejercicio de arbitrio ha de ser lógico, razonado , equitativo y normado por los principios generales de derecho.

Pero consideramos que es un problema no sólo academico y de técnica jurídica sino también de politica legislativa , determinar en cuales casos han de conferirse facultades regladas y en cuales discrecionales, asi como la extensión de estas últimas facultades. Facultad reglada , vinculada u obligatoria , dice Miguel Acosta Romero en su "Teoría General del Derecho Administrativo"; es aquella que la ley otorga y exige imperativamente al organo administrativo y su cumplimiento es una obligación ineludible.

En cambio, las facultades discrecionales dejan al organo administrativo el ejercicio de la voluntad para que pueda o no ejercitarse, ejercitarse parcialmente, o en forma continua; o bien dejarle a la autoridad arbitrio respecto a la manera de actuar.

" No hay una división tajante o absoluta entre la facultad reglada y la discrecional", pues como afirma el Fernando Garrido Falla, " Los actos administrativos son mas o menos reglados más o menos discrecionales". Las facultades discrecionales, explica Andres Serra Rojas, "Tienen lugar cuando la ley deja a la Administración un poder o margen de libre apreciación para decidir si debe obrar o abstenerse, o en que momento debe obrar, o en fin, que contenido va a dar a su actuación. Cuando la ley utiliza términos permisivos o facultativos se establece tacitamente la facultad discrecional".

Las facultades regladas y las discrecionales tienen en común :

A) Que el ejercicio de estas facultades se asigna a un organo estatal, y en el que nos interesa, a la autoridad administrativa.

B) Por disposición expresa del artículo 68 del Código Fiscal de la Federación, los actos producto de las facultades , ya sean regladas o discrecionales , se presumiran legales y , en consecuencia imponen a los particulares la obligación de probar el dato que destruya esa presunción.

C) La facultad, reglada o discrecional, ha de cumplir con el principio de legitimidad, o sea, que la ejerza una autoridad cuya competencia y facultades se funden expresamente en ley, y ademas , ha de motivarse su ejercicio.

D) Los actos administrativos emanados de facultades regladas o discrecionales que deban notificarse , habran de cumplir con los requisitos de constar por escrito la autoridad que lo emite, estar fundados y motivados como ya se dijo , expresar su objeto o propósito , ser firmados por el funcionario competente que lo emite expresar el nombre de destinatario , o de destinatario y demas señalados.

El fundamento , o soporte legal de dicho acto o abstención de la facultad discrecional , debe encontrarse en lo siguiente:

En primer lugar, dicho acto , o abstención , debe corresponder a los fines para los cuales la ley confiera las facultades discrecionales.

Este es un imperativo que se desprende de la fracción V del artículo 238 del Código Fiscal de la Federación, el cual se establece que es ilegal la resolución administrativa, emanada de una facultad discrecional, cuando no corresponda a los fines para los cuales se otorgó esa facultad.

El antecedente lejano de este artículo es la doctrina del desvío del poder que comprende el también llamado desvío del procedimiento, lo cual se configura, cuando al emitir un acto administrativo se perseguía una finalidad diversa de la que conforme la ley debió ser perseguida (Andrés Serra Rojas: Derecho Administrativo).

La Ley de Justicia Fiscal acogido en su artículo 56 el desvío de poder como causa de anulación de una resolución o de un procedimiento administrativo; pero se limitó al caso de sanciones por infracciones a leyes fiscales.

El artículo 228 del Código Fiscal de la Federación de 1967, señala también como causa de anulación de una resolución o de un procedimiento administrativo el desvío de poder, tratándose de sanciones.

El artículo 238 del actual Código Fiscal de la Federación, expresa el concepto de desvío de poder y lo señala como causal de nulidad; más solamente respecto a resoluciones y no a procedimientos administrativos, ya que estos no son materia del juicio contencioso. Por otra parte, amplía su efecto a todos los actos administrativos y no sólo a las sanciones.

Otro elemento de validez o fundamento de la actuación de la autoridad en uso de sus facultades discrecionales, es cumplir con lo preceptuado en la propia norma.

En efecto, en algunas ocasiones, el legislador requiere que al ejercitarse la facultad discrecional se utilice la prudencia, como lo refieren los artículos 130 y 234 del Código Fiscal de la Federación que deja apreciación de determinadas pruebas " a la prudente apreciación de la autoridad".

Los demás elementos para ejercer la facultad discrecional son la lógica, los principios generales de derecho, la equidad, la experiencia, y desde luego, que existe una motivación legal, o sea, una correcta versión y apreciación de los hechos y circunstancias que motivan el ejercicio de la facultad discrecional. Por lo anterior señalamos la siguiente tesis de la Suprema Corte de Justicia de la Nación:

" El uso del arbitrio o de la facultad discrecional que se concede a la autoridad administrativa, puede censurarse en el juicio de amparo cuando se ejercita en forma arbitraria o caprichosa, cuando la decisión no invoca las circunstancias que concretamente se refiere al caso discutido , cuando estas resultan alteradas o son inexactas los hechos en que se pretende apoyar la resolución, o cuando el razonamiento en que la misma se apoya es contrario a las reglas de la lógica ".

A.R. 6489/1955.- Fábricas de Papel San Rafael y Anexas, S.A. 4 votos .- Sexta época.- Vol. IV, Tercera Parte , pág 120.

A.R. 3294/1956.- Farmaceutico Lakeside S.A. 5 votos.- Sexta Época, vol. VIII, Tercera Parte, pág. 55.

A.R. 4249/1952.- Internacional de Comercio S.A. 4 votos.- Sexta Época , Vol III, Tercera Parte,pág 55.

A.R. 4862/1958.- Adrian Garcini Navarro, 4 votos.- Sexta Época , vol. XIX, Tercera Parte, pág. 57.

A.R. 136/1957.- Antonio Mardegain Simeon, 4 votos .- Sexta Época, vol. XIX, Tercera Parte, pág 59.

A).- FUNDAMENTOS CONSTITUCIONALES.

La constitución en nuestro país es la ley fundamental en la que se establecen los principios y normas que rigen la vida jurídica de un pueblo , la pauta de su vida social; en ella se limita el poder del estado en beneficio de los gobernados.

Como vemos , en la constitución quedan enmarcados principios fundamentales, en los que se refiere al derecho fiscal , encontramos que :

a).- Las limitaciones del poder público, se enmarcan dentro de las "Garantías Individuales", comprendidas de los artículos 1 al 29 Constitucional.

b).- Las competencias en materia tributaria principalmente en los artículos 49,73,115,117,118 y 124 entre otros.

c).- La obligación tributaria en la fracción IV del artículo 31 Constitucional.

Las Garantías Individuales son los derechos o libertades fundamentales, que encarnan la dignidad de la persona humana y que nuestra constitución reconoce a todos los ---

en el artículo Primero de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos por el cual dispone que " En los Estados Unidos Mexicanos todo individuo gozara de las garantías que otorga esta constitución, las cuales no podran restringirse ni suspenderse sino en los casos y las condiciones que ella misma establece", por lo que constituye una salvaguarda frente al intervencionismo del Estado. (20).

El derecho lo adquieren las personas, los gobernados, el obligado es el Estado. Por lo que en materia fiscal encontramos las siguientes Garantías y Principios :

1.- Principio de Igualdad.- "Nadie puede ser juzgado por leyes privativas ni por tribunales especiales, artículo 13 Constitucional".

2.- Garantías de Seguridad Jurídica.- "Nadie puede ser privado del producto de su trabajo, sino por resolución judicial", según el artículo 5 Constitucional. "A ninguna ley se dara efecto retroactivo en perjuicio de persona alguna", según el artículo 14 constitucional.

4.- Derecho de Petición.- "Los funcionarios y empleados públicos, respetaran el ejercicio del Derecho de Petición, siempre que esta se formule por escrito , de manera pacifica y respetuosa" según el artículo 8 Constitucional.

5.- Prisión por Deudas Fiscales.- " Nadie puede ser apisionado por deudas de carácter puramente civil", por lo que en materia fiscal se ha tipificado como hecho delictuoso la defraudación fiscal según el artículo 95 del Código Fiscal de la Federación vigente. Asi mismo como el contrabando , el encubrimiento, etc., de esta manera cuando se generan delitos de orden fiscal , los responsables son castigados con la privacion de su libertad cuando han omitido el cumplimiento de las obligaciones fiscales , según el artículo 17 Constitucional.

6.- La Prohibición de Exención de Impuestos.- "Quedan prohibidos los monopolios , las prácticas monopolicas, los estancos , y las exenciones de impuestos en las leyes" según el artículo 28 Constitucional.

La base constitucional de los impuestos se encuentra en el artículo 73 fracción II, que señala "El Congreso de la Unión esta facultado :

(20) Clemente Soto Alvarez, Selección de Términos Jurídicos, Políticos, Económicos y Sociológicos, Edit. LIMUSA, 1er. Edic. México, 1981.

Para imponer las contribuciones necesarias y cubrir el presupuesto : fracción VIII. Para dar bases sobre las cuales el ejecutivo podrá celebrar , empréstitos sobre el crédito de la nación , para aprobar esos mismos empréstitos y mandar pagar la deuda nacional."

" Ningún empréstito podrá celebrarse sino la ejecución de obras que directamente produzcan un incremento en los ingresos públicos, salvo los que se realicen con propósitos de regulación monetaria, las operaciones de conversión y las que se contraten durante alguna emergencia declarada por el presidente de la república en los términos del artículo 29 Constitucional".

La actuación del Poder Judicial se hacen a través del artículo 103 Constitucional que señala: "Los tribunales de la federación resolverán toda controversia que se suscite:

"Fracción I.- Por leyes o actos de la autoridad que viole las garantías individuales ;

Fracción II.- Por leyes o actos de la autoridad federal que vulneren o restrinjan la soberanía de los Estados:

Fracción III.- Por leyes o actos de las autoridades de estos que invadan la esfera de la autoridad federal".

Este artículo consagra el Derecho de Amparo o sea el medio por el cual las personas pueden hacer efectivos sus derechos subjetivos públicos. Mediante este juicio , la autoridad jurídica del gobernado que intente violarlo tienen la obligación de rectificar su conducta.

Por lo que es un sistema de control de la constitucionalidad y de legalidad ; es el medio por el cual logramos en forma efectiva la inviolabilidad de nuestra constitución y la exacta aplicación de la ley común (21)

En resumen la intervención que en materia fiscal tienen los tres poderes del Estado : " Según el Título Tercero Capítulo I de la División de Poderes del artículo 49 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos".

" Primero.- El poder ejecutivo, es preponderantemente el encargado de llevar las disposiciones legales, en sentido general.

Segundo.- El poder legislativo, con base en el artículo 73 Constitucional, es el facultado para imponer las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto.

(21) Clemente Soto Alvarez, ob,cit,p.26.

(22) José de Sánchez Piña, ob, cit, p.61.

Tercero.- El poder judicial, realiza su labor através del Recurso de Amparo, establecido en el artículo 103 Constitucional " (22)

El artículo 31 fracción IV de la Constitución, encuentra su antecedente en el proyecto de la constitución de 1857, en el que el artículo 36 decía: "Es obligación de todo mexicano: Defender la Independencia, el territorio, el honor, los derechos y los intereses justos de su patria, contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Estado y Municipios en que se resida, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes".

Este artículo con la única modificación de suprimir la palabra JUSTOS anterior a INTERESES , fue aprobado en sesión del 26 de agosto de 1856, y la Comisión de Estilo, lo dividió en dos fracciones que es como aparece en el texto probado en definitiva el artículo 31, quedando la obligación de contribuir a los gastos públicos de la Federación , de los Estados y de los Municipios como fracción II; por reforma del 10 de junio de 1889, quedando como fracción III, y en la Constitución de 1917, aparece como fracción IV. Así mismo podemos decir que en la redacción la obra de Adam Smith titulada "La Riqueza de la Naciones", muy difundida en esa época, en su libro V, dedicado a los impuestos dice: "Los subditos de cada estado debe contribuir al sostenimiento del gobierno en una "proporción", lo mas cercana posible a sus respectivas capacidades, es decir, proporción a los ingresos de que gozan bajo la protección del Estado. De la observancia o menosprecio de esa máxima, depende lo que se llama la "equidad" o falta de equidad de los impuestos". (23)

Analizado la disposición mencionada en el tema anterior, se desprende que son características esenciales de las contribuciones las siguientes: Primero.- Es de naturaleza netamente personal; Segundo.- Se trata de una aportación pecunaria; Tercero.- Su fin o su producto debe estrictamente ser destinado a cubrir los gastos públicos de los entes Federal, Estatal o Municipal, Cuarto.- La aportación debe ser proporcional y equitativa; Quinto.- Sólo por disposición legal puede establecerse esta obligación.

En tanto que una obligación de los Mexicanos es contribuir, de acuerdo con el principio fundamental, el derecho de origen a relaciones periodicas cuyo contenido , facultades y obligaciones, vincula a las personas, y solo a ellas. Siendo que la relación jurídica tributaria es de naturaleza personal.

Siendo una aportación pecunaria contribuir para los gastos, por lo que se puede contribuir con el Estado de muy diversas maneras, pero al decir que la aportación es para los gastos, pensando que es de naturaleza pecunaria.

Por gastos públicos no debe entenderse todos los que pueda hacer el Estado, sino aquellos destinados a satisfacer las funciones y servicios públicos. Por disposición legal en particular, se puede destinar el producto específico de un tributo, a un fin específico.

"El concepto de Gastos Público, se da formalmente cuando el presupuesto de egresos de la nación esta prescrita la partida y aprobada por el Congreso de la Unión, en los términos prescritos por la fracción VII del artículo 73 de la Constitución (24).

Durante 1989, la consecución de los objetivos delineados para el gasto público son : Primero.- Una politica de estricto control de las finanzas públicas, basada en la disciplina en el ejercicio del gasto y el fortalecimiento de los ingresos , que asegure un balance fiscal congruente con las metas de inflación. Segundo.- Una politica de gasto público congruente con la meta fiscal planeada y basada en el cambio estructural del gasto, que incluye proyectos de conversión del sector público con los sectores social y privado.

La proporcionalidad de la idea de una parte de alguna cosa con características económicas de lo que deducimos que el tributo debe ser establecido en proporción a la riqueza de la persona sobre la que va a incidir. La equidad por su parte, debe derivarse de aquella idea de la justicia del caso concreto ; de la aplicación a las que se encuentren en igualdad de circunstancias.

Su establecimiento solo debe ser a través de una ley. Por lo que esta disposición se reduce al principio de legalidad en materia tributaria. La facultad de emitir leyes es del Congreso de la Unión, por lo que sólo el podrá emitir leyes en el sentido formal y material. Este concepto se avala con el aforismo de "Nullum tributum sine lege".

La facultad del Estado de imponer las contribuciones necesarias para cubrir un presupuesto, creo necesario ampliar los conceptos que como característica de las contribuciones se mencionaron anteriormente; de este texto se desprenden la siguiente garantía: "Quedando enunciada en lo que se refiere al establecimiento del tributo a través de una ley. Por tal concepto es necesario recordar que es la ley así como los elementos que deben contener las contribuciones. La ley es una regla jurídica general con carácter obligatorio emanado del poder público.

(24) Informe de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, 1969, citado por Sergio F. de la Garza, ob, cit, pp.282-283, así como "Adecuaciones Fiscales para 1989", abril 1989, Talleres Gráficos de la Nación, México, SHCP, p.23.

Por lo que los elementos necesarios de una contribución son los siguientes: El objeto.- Lo que se grava al hecho imponible. El Sujeto.- Activo (El Estado) y sujeto pasivo (El Contribuyente), la Base.- Aquello sobre lo que se va a calcular el tributo. Tasa , Tarifa o Cuóta.- Que se aplica sobre la base. Y por último la forma de pago.

Estos elementos deben estar expresos en la ley tributaria para cumplir con el principio de legalidad. Por tanto se procede a dividir los siguientes conceptos:

PROPORCIONALIDAD...

EQUIDAD...

1.- Atiende la capacidad económica de los contribuyentes y la correcta distribución de las cargas fiscales entre las fuentes de riqueza existente en una nación.

Se refiere específicamente al --- problema de igualdad de las señaladas por la ley.

2.- Esta vinculada con la política económica general del país.

Se realiza con la posición concreta del contribuyente frente a la ley.

3.- Atiende fundamentalmente las tasas, cuótas o tarifas tributarias.

Se ocupa de los demás elementos del tributo con exclusión de las tasas, cuótas o tarifas.

4.- Se inspira en criterios de progresividad.

Se basa siempre en una noción de igualdad.

5.- Prosigue la implantación de justicia en todo sistema tributario nacional.

Es por excelencia la aplicación de la justicia a casos concretos.

6.- Busca la desigualdad a fin de afectar económicamente en mayor medida a las personas de mayores ingresos.

Trata de igual a los iguales y en forma desigual a los colocados en situación de desigualdad.

7.- Existe en función de la percepción de ingresos, utilidades o rendimientos y de la existencia de fuentes de riqueza gravables.

Exclusivamente tratada de que se encuentren obligados a determinada situación los que se hallen dentro de lo establecido por la ley, y que no se encuadren en esa misma obligación los que se están en situación jurídica diferente.

8.- Regula la capacidad contributiva de los ciudadanos.

Regula la hipótesis normativa de nacimiento y plazo para el procedimiento recaudatorio.

9.- Vincula directamente con el entero de las contribuciones necesarias para sufragar el gasto público.

Se relaciona con la regulación justa y adecuada del procedimiento recaudatorio en sí.

10.- Opera en atención a la capacidad de cada contribuyente, lo que motiva que los que tienen bienes económicos paguen mayores contribuciones.

Opera con respecto a las personas al ser sujetos pasivos de un mismo tributo, deben tener igualdad situación frente a la ley que establece en todas las etapas de su regulación con excepción de la relativa a sus respectivas capacidades económicas.

Las distintas implicaciones normativas que se desprenden del artículo 16 Constitucional si consideramos en estrecha y armónica vinculación y conexión las funciones relativas a las diversas prevenciones que figuran en la totalidad del contenido previsto en dicho dispositivo. por lo tanto, si armonizamos los distintos contenidos normativos a que se contrae el artículo 16 Constitucional esto es, si las prescripciones previstas en las primeras previsiones en materia de cateos y todas ellas con la posibilidad con que constitucionalmente cuenta la autoridad administrativa para practicar visitas domiciliarias, entonces tenemos que la regulación integral a este nivel normativo por cuanto a actos jurídicos consistentes en "Visitas Domiciliarias", concerniente, quedaron estructurada y conformada en los siguientes términos:

La autoridad administrativa esta facultada para practicar visitas domiciliarias. En estricta puridad normativa lo anterior con lleva el cumplimiento de la exigencia constitucionalmente prevista ; en que la autoridad administrativa que validamente podra llevar a cabo la práctica de visitas domiciliarias , lo sera aquella que de acuerdo con las leyes respectivas (segundo párrafo del artículo 16 Constitucional), sea autoridad "competente" , primera parte del precitado artículo para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, párrafo segundo del artículo 16 Constitucional.

La orden por virtud de la cual se mande practicar la visita domiciliaria para efectos fiscales debe constatar por escrito (La primera parte del artículo 16 Constitucional establece esta exigencia en relación a cualquier acto estatal que con lleve conducentemente en materia de cateos, lo reitera estando debidamente fundado y motivado (Primera parte del precitado artículo 16 Constitucional).

La orden de visita debe dirigirse especificamente al visitado (como exigencia del último párrafo 16 Constitucional). Como inicial al supuesto condicionante de validez de la diligencia, si se considera el objeto de la misma a nivel de vinculaciones normativas, el visitado debiera tener cualesquiera de estas dos cualidades ; sujeto pasivo o tercero. (Este requerimiento igualmente inmerso en el último párrafo del artículo 16 Constitucional).

Consideramos a su objeto en que la acción se dirige a un determinado sujeto en atención a una calidad especifica , la orden respectiva y la diligencia en cuestión debe dirigirse y verificarse respectivamente , en el lugar que con el carácter de domicilio fiscal se hubiere manifestado ante la autoridad administrativa. El quehacer normativo que al efecto se encomiende en la orden debe concretar a exigir la exhibición de los libros y papeles,(segundo párrafo del artículo 16 constitucional).

Igualmente, consideramos la diligencia que tiene asignado un objeto específico constitucionalmente previsto y que su sustanciación referirse a un sujeto por cuanto a una determinada calidad tributaria se refiere, entonces cabe entender que la referencia a libros y papeles, queda claramente circunscrita de manera exclusiva a lo que las disposiciones fiscales relativas establezcan.

Los documentos rigurosamente necesarios, si se tiene presente la primera parte del artículo 16 Constitucional, que limita las acciones estatales al aludir a papeles y más aun si se tiene presente que el último párrafo del multitudinario precepto expresamente emplea la alocución "Indispensable", consecuentemente, la orden dirigida al visitado no debe decretar la exhibición de documentos de cualquier índole que no se relacionen indispensablemente con el objeto constitucional de dicha diligencia. El visitador debe circunscribirse su acción estatal al examinar o inspeccionar "los papeles y libros", antes dicho tal verificación debe llevarse al cabo en el lugar que se reputa como domicilio fiscal (el segundo párrafo del artículo 16 Constitucional), con su remisión a "Cateos", así como lo antes expresado.

Por lo que los puntos precedentes indicados, permite desprender la afirmación que aquí se consta ; consecuentemente, no existe precepto constitucional alguno que funda o apoye las habituales sustracciones de documentos ni tampoco los frecuentes despachos de secuestros y embargos ni menos aun la clausura o sellado de bienes muebles sitios en el lugar visitado. La referencia del último párrafo del artículo 16 y lo conducente a cateos lleva al cumplimiento de la exigencia concerniente a levantar un acta circunstanciada de la diligencia ; la permenorización y particularización y detalle de los hechos relativos constituye -sine qua non- de la validez del documento ; igualmente , de que tales hechos, descritos con arreglo a la manera antes indicada, deben figurar en dicho documento y no en uno diverso o distinto. El acta debiera levantarse en presencia de dos testigos (segundo párrafo del artículo 16 Constitucional).

Por cuanto al procedimiento que es menester observar para la designación de los testigos el artículo 16 Constitucional es claro:

El nombramiento de testigos debe ser propuesto por el visitador; y en ausencia o negativa del visitador , por la autoridad que practique la diligencia. Las directrices fundamentales que al efecto se señalan son las siguientes:

La autoridad administrativa esta facultada (podrá como término aplicado y empleado), para practicar visitas domiciliarias.

El objeto de la visita se manifiesta de manera expresa (por razón del empleo del vocabulario unicamente), a comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales. Para llevar a cabo tal exámen o verificación, la autoridad administrativa es específicamente facultada por el propio precepto en estudio , para exigir la exhibición de libros y papeles.

La atribución concerniente a la exigencia de libros y papeles, de manera bien expresa se circunscribe a los indispensables, para los efectos de la verificación o exámen del caso. La práctica de las visitas domiciliarias para efectos fiscales será llevada a cabo por la autoridad administrativa sujetandose a las leyes respectivas.

La sustanciación de tal clase de visitas domiciliarias debiera efectuarse por parte de dicha autoridad, sujetandose a las formalidades prescritas para los cateos.

B).- AUTORIDADES COMPETENTES

La obligación tributaria establecida en el artículo 31 fracción IV de la Constitución, expresa que "Es una obligación de los mexicanos, contribuir a los gastos públicos de la Federación, Estados, Municipios en que residen de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes. El sujeto activo recae sobre la Federación, Estados y Municipios. La Federación y los Estados tienen plena potestad jurídica tributaria; los municipios únicamente pueden administrar libremente su hacienda, la cual se forma de los rendimientos de sus propios bienes, así como de las otras contribuciones y los otros ingresos que las legislaturas de los estados establezcan a su favor y fundamentalmente también los ingresos provenientes de la prestación de servicios públicos a su cargo según el artículo 115 Constitucional. Fuera de la Federación, los Estados y Municipios, ningún otro organismo o corporación puede, en nuestro país, ser acreedor de créditos fiscales.

El artículo 124 Constitucional, bandera del federalismo expresa que las "Facultades que no están expresamente concedidas por esta constitución a los funcionarios federales, se entienden reservadas a los Estados".

Este artículo señalado, es de obligación general, en todos los aspectos de nuestro régimen jurídico y no sólo en materia tributaria, otorga las facultades de la autoridad para obrar y para actuar, deduciendo que las autoridades solo tienen las facultades que les permite la ley, al contrario de los conceptos establecidos por el artículo 16 Constitucional que señala: "Los particulares pueden hacer todo lo que no les está prohibido". Las facultades reservadas a la Federación en forma expresa por la Constitución, así mismo como el artículo 73 Constitucional referido anteriormente en su fracción XXIX.

Respecto de las facultades de los Estados en materia fiscal los artículos 117 y 118 Constitucional limitan su actuación. Así mismo encontramos que el artículo 117 establece que : "Los estados no pueden, en ningún caso: "Fracción IV; Gravar el Tránsito de personas o cosas que atraviesén su territorio. Y la fracción V; prohibir ni gravar directamente e indirectamente, la entrada a su territorio, ni la salida de el, a ningún mexicano nacional o extranjero.

Por otra parte el artículo 118 nos señala que:" Tampocó pueden, sin consentimiento del Congreso de la Unión:

a).- Establecer derechos de tonelaje ni otro alguno de puertos , ni imponer contribuciones o derechos sobre importaciones o exportaciones.

La fracción I del artículo 89 Constitucional otorga al Presidente de la República, además de la facultad de colaboración (la promulgación, que es el complemento del proceso legislativo) y otra de ejecución (función administrativa del Poder Ejecutivo ; la facultad reglamentaria que implica una función materialmente legislativa) que constituye un medio , para proveer en la esfera administrativa, la exacta observancia de las leyes. Dicha facultad reglamentaria es pues, una facultad normal del poder ejecutivo, que no deriva de una delegación legislativa , sino que ha sido conferida directamente de la Constitución. La función reglamentaria puede ejercerse mediante la expedición de un conjunto de normas constitutivas de un ordenamiento en el que se desarrollan las disposiciones de una ley. Por medio del dictado de una norma especial requerida por una situación determinada para la mejor realización de los fines de una ley. Es por ello que el poder ejecutivo, obedeciendo a condiciones y circunstancias especiales y sin desbordar la facultad de que esta investido , puede expedir normas especiales a fin de crear organos que sean necesarios para la realización de funciones previstas en la ley y las cuales deben cumplirse en el ejercicio de la actividad administrativa por lo tanto el Decreto Presidencial del día 13 de junio de 1973 publicado en el Diario Oficial de la Federación del día 20 de junio de 1973, por el que se crearon las Administraciones Fiscales Regionales (ahora llamadas Administraciones Fiscales Federales a partir de 1987), publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 22 de marzo de 1988 y 4 de enero de 1990, en su artículo 131 Apartado a) fracciones XVIII y XX del Reglamento Interior de la Secretaria de Hacienda y Crédito Público que señala: "Compete a las Administraciones Fiscales Federales , dentro

de la circunscripción territorial de cada una que corresponda, en los términos y las excepciones, número, nombre, estructura que en seguida se menciona: a).- Ejercer las facultades siguientes:

"..Fracción XX.- Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados para que exhiban la contabilidad, declaraciones y avisos y para que proporcionen datos y otros documentos e informes, así como recabar de los servidores públicos fedatarios los datos e informes que tengan con motivo de sus funciones, todo ello a fin de comprobar el cumplimiento de las disposiciones legales en las materias a que se refieren las dos fracciones anteriores, pudiendo efectuar los requerimientos para la presentación de libros de contabilidad, documentos, correspondencia e informes y demás obligados con domicilio fuera de su circunscripción territorial cuando tengan relación con los contribuyentes domiciliados en su propia circunscripción territorial.."

Así mismo, se les autorizó expresamente para que ejercieran facultades delegadas, por lo que no es contrario a la Constitución puesto que es una disposición reglamentaria especial expedida con apoyo a los artículos 89 fracción I de la Constitución y 28 de la Ley de Secretarías y Departamentos de Estado para desarrollar y detallar principios generales contenidos en esta y en el Código Fiscal de la Federación, a fin de facilitar el ejercicio de las funciones que conforme a esos ordenamientos debe realizar la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en el cobro de impuestos, derechos y aprovechamientos federales (19).

La competencia de la autoridad administrativa no es obligatorio citar los preceptos que la funden en la resolución que dicte si esta prevista en ordenamientos generales publicados; la autoridad emisora de la resolución, que funden su competencia se esta deriva de un ordenamiento general publicado en el Diario Oficial de la Federación y que la obligación de citar las disposiciones legales que apoyan la actuación de la autoridad y los hechos que las hacen aplicables se refiere a la causa legal del procedimiento y no a la competencia, conforme a lo dispuesto por el artículo 16 Constitucional (20).

A lo anterior es de señalar el criterio del H. Tribunal Fiscal de la Federación lo siguiente:

(19) Informe 1984, Segunda Parte, 2a. Sala, p.5.

(20) Hojas Informativas del Tribunal Fiscal de la Federación, enero, 1981.

" Acta de Visita ".- Circunstancias como requisito para su validez.- De conformidad con lo que establece el último párrafo del artículo 16 Constitucional, las actas de auditoria para su validez, debe cumplir el requisito de circunstanciación que consiste en hacer constar con toda claridad los hechos y omisiones observados durante la revisión , pues este es el fin principal de dichas actas ya que con base en ellas la autoridad emitira en su caso la resolución que corresponda. Segun revision No. 111/83.- Resuelta en sesión del 2 de febrero de 1984.- Por unanimidad de 7 votos .- Magistrado Ponente: Edmundo Plasencia Gutierrez.- Secretaria : Ma. de Jesús Herrera Martínez".

La facultad Reglada y la Facultad Discrecional, es cuando las facultades o poderes que se encuentra investido el organo administrativo se hallan establecidos en la ley , no solo señalado la autoridad competente para obrar sino también su obligación de obrar y como debe hacerlo , en forma que no deja margen alguno para la apreciación subjetiva del funcionario sobre las circunstancias del acto , se esta en presencia de facultades o poderes para actuar cuando se crea oportuno o para obrar según su prudente juicio , buscando la mejor satisfacción de las necesidades colectivas que constituyen el fin de su actuación, por cuanto la ley otorga cualquiera de esas posibilidades en forma expresa o tacita y con mayor o menor margen de libertad, entonces se habla del ejercicio de facultades discrecionales " (21)

Cuando deriva de un acuerdo delegatorio no publicado debe exhibirse este para acreditarla .- Cuando el actor plantea la incompetencia de la autoridad que emitio la resolución impugnada , sobre ella recae la carga de demostrar su competencia cuando se funde en un acuerdo delegatorio no publicado en el Diario Oficial de la Federación , pues, en tal supuesto debe exhibir dicho acuerdo para que el juzgador este en posibilidad de analizar los términos en que fue emitido y de ahí derivar si la autoridad es o no competente.

El artículo 131 apartado a) fracciones XVIII y XX tercero , cuarto y sexto transitorio del Reglamento de la Secretaria de Hacienda y Crédito Público este en el Diario Oficial de la Federación el día 22 de marzo de 1988, señala que: Compete a las Administraciones Fiscales Federales, dentro de la circunscripción territorial que a cada una corresponda , en los términos y con las excepciones , número , nombre , estructura que en seguida se menciona en el apartado a) : " Ejercer las facultades siguientes:

(21) Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, 2a. Época, año V, No.42, junio, 1983, p.871.

"..Fracción XVIII.- Ordenar y practicar visitas domiciliarias , auditorias , inspecciones y verificaciones asi como realizar los demas actos que establezcan las disposiciones fiscales para comprobar el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes , responsables solidarios y demas obligados en materia de impuestos , derechos , contribuciones y mejoras , aprovechamientos y sus accesorios de carácter federal y ejercer estas mismas facultades para cerciorarse del cumplimiento de las disposiciones sobre el control de cambios.."

"..Fracción XX.- Requerir a los contribuyentes , responsables solidarios y demas obligados para que exhiban la contabilidad , declaraciones y avisos y para que proporcionen datos , otros documentos e informes , asi como recabar de los servidores públicos y fedatarios de los datos e informes.."

"..Que tengan con motivo de sus funciones, todo ello a fin de comprobar el cumplimiento de las disposiciones legales en las materias a que se refieren las dos fracciones anteriores , pudiendo efectuar los requerimientos para la presentación de libros de contabilidad , documentos , correspondencia e informes a los propios contribuyentes , responsables solidarios y demas obligados con domicilio fuera de su circunscripción territorial , cuando tengan relación con los contribuyentes domiciliados en su propia circunscripción territorial.."

D).- REGLAMENTO INTERIOR DE LA SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO.

El reglamento es una disposición de carácter legislativo, expedida por el Ejecutivo, que se aplica a todas las personas cuya situación recae bajo su campo de acción. El objeto de los reglamentos es facilitar el mejor cumplimiento de la Ley. Desde luego, el reglamento no puede ir contra el contenido de la ley, pues, careceria de valor jurídico.

La diferencia que existe entre la ley y el reglamento, ademas de su jerarquia , la encontramos en su origen , pues la primera emana del Poder Legislativo , mientras que el segundo del Poder Ejecutivo. Por lo que es de señalar que los últimos acuerdos vigentes de fechas 17 de enero y 9 de marzo de 1989 y asi el 4 de enero de 1990, según los acuerdos que delegan facultades a los servidores públicos de la Secretaria de Hacienda y Credito Público que se indican: Artículo Primero.- Se delegan en los servidores públicos de las unidades administrativas adscritas a la Subsecretaria de Ingresos que se mencionan las siguientes facultades :

" I.- De la Dirección General de Auditoria y Revisión Fiscal.

A.- En el Subdirector de Revisión de Declaraciones y en los Jefes de los Departamentos de Revisión de Declaraciones "1","2","3" :

1.- Requerir de los contribuyentes , responsables solidarios y demas obligados para que exhiban la contabilidad , declaraciones y avisos y para que proporcionen los datos , otros documentos e informes , asi como recabar de los servidores públicos y de los fedatarios los informes y datos que tengan con motivo de sus funciones , todo ello a fin de comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales en materia de impuestos , derechos, contribuciones de mejoras , aprovechamientos y accesorios de carácter federal y de los estímulos fiscales , con excepción de los relativos a los impuestos al comercio exterior , a los derechos por servicios aduaneros y a los aprovechamientos tratandose de importación o de exportación, asi como ejercer dichas atribuciones para cerciorase del cumplimiento de las disposiciones sobre el control de cambios.

2.- Revisar las declaraciones de los obligados y comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales en las materias a que se refiere el inciso anterior.

3.- Comunicar los resultados obtenidos en las revisiones de las declaraciones y de comprobación del cumplimiento de las disposiciones fiscales en las materias señaladas en los incisos anteriores , a los organismos fiscales autónomos competentes para determinar créditos fiscales o a las autoridades facultadas para imponer sanciones por infracción a las disposiciones sobre el control de cambios aportandole los datos y elementos necesarios para que dichos organismos y autoridades ejerzan sus facultades.

En el citado Subdirector de Revisión de Declaraciones, se delega , ademas , la facultad de particular con las unidades administrativas competentes de la Secretaria en los programas conjuntos relativos a la aplicación de las disposiciones en materia de participación de los trabajadores en las empresas y realizar las actividades necesarias para su comprobación.

En los Subdirectores de Auditoria Fiscal "A","B","C" y "E", en los Jefes de los Departamentos de Auditoria Fiscal "1","2","3","4" y "5" :

1.- Requerir a los contribuyentes , responsables solidarios y demas obligados , la presentación de libros de contabilidad, documentos , correspondencia e informes y procede a su revisión , así como recabar de los servidores públicos y fedatarios los datos o informes que tengan con motivo de sus funciones , todo ello a fin de comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales en materia de impuestos , derechos, contribuciones de mejoras , de aprovechamientos y sus accesorios de carácter federal y de estímulos fiscales.

2.- Ejercer las atribuciones señaladas en el inciso anterior para cerciorarse del cumplimiento de las disposiciones sobre el control de cambios.

En los subdirectores de auditoria fiscal "A", "B", "C", "D" y "E", se delega , además de la facultad de comunicar los resultados obtenidos en las visitas domiciliarias , inspecciones y verificaciones y demas actos de comprobación del cumplimiento de las disposiciones legales a que se refieren los incisos anteriores , inclusive cuando los practiquen los departamentos a que se refieren este aparato , a los organismos fiscales a las autoridades facultadas para imponer sanciones por infracción a las disposiciones sobre el control de cambios , aportandoles los datos y elementos necesarios para que dichos organismos y autoridades ejerzan sus facultades.

D.- En los subdirectores de Liquidación de Declaraciones; de Liquidación de Dictámenes; de Liquidación de Actas ; y en los Jefes de Departamentos de Liquidación de Declaraciones "A", "B" y "C", de Liquidación de Dictámenes "A", "B", "C":

1.- Recibir de los particulares y , en su caso , requerir los avisos, manifestaciones y demas documentación que conforme a las disposiciones fiscales debe presentarse ante la misma , así como recabar de los servidores públicos y de los fedatarios los datos e informes que tengan con motivo de sus funciones.

2.- Recibir de los contribuyentes responsables solidarios y demas obligados , las inconformidades que formulen y las pruebas que ofrezcan , en relación con los hechos asentados en el acta final de visita domiciliaria que se levante , estudiarlas y tomarlas en cuenta , en su caso , al determinar los créditos fiscales correspondientes.

3.- Determinar los impuestos y sus accesorios de carácter federal, a cargo de los contribuyentes , responsables solidarios y demas obligados , excepto los impuestos al comercio exterior , así como determinar los derechos contribuciones de mejoras , aprovechamientos y sus accesorios que no esten señalados como de la competencia de otra unidad administrativa de la Secretaria o de otra Secretaria de Estado.

4.- Dictar las resoluciones que correspondan en materia de participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas.

5.- Imponer las multas por infracción a las disposiciones fiscales que rigen las materias de competencia de la Dirección General de Auditoría y Revisión Fiscal.

6.- Autorizar el pago diferido o en parcialidades de los créditos fiscales que determinen , previa garantía de su importe y accesorios legales , así como resolver las solicitudes de dispensa de la garantía de interés fiscal previo acuerdo de la Procuraduría Fiscal de la Federación cuando los créditos fiscales de referencia se encuentran controvertidos.

Los subdirectores antes citados , ejercerán las facultades a que se refieren los incisos 3 y 5 de este apartado , cuando el monto del crédito principal o de la multa tenga un importe equivalente al de hasta cien veces el Salario Mínimo General Diario en el Área Geográfica correspondiente al Distrito Federal , vigente en el momento en que se ejerzan. Tratándose de los Jefes de Departamento, cuando el importe de los mismos sea equivalente al de hasta sesenta veces.

Artículo Quinto.- Se delegan en las Coordinaciones de Administraciones Fiscales Federales , Oficinas Federales de Hacienda principales y subalternas , aduanas , jefaturas de zona del resguardo aduanal, Administraciones Regionales de la Oficialía Mayor , Subprocuradurías Fiscales Regionales e Inspecciones de la Tesorería de la Federación , las facultades siguientes:

I.- Expedir certificados de constancia de los expedientes relativos a los asuntos de su competencia.

II.- Solicitar de las autoridades de las entidades federativas coordinados o que actúen por delegación , los informes y datos relativos a los asuntos de su competencia.

III.- Ejercer las facultades que tienen atribuidas en cuanto a los sujetos de su competencia respecto de los demás obligados de su circunscripción territorial relacionados con ellos , en la medida en que sean necesarias para cumplir aquellas atribuciones.

IV.- Aplicar cuando proceda, las medidas de apremio respectivas.

V.- Ejercitar las demás que sean necesarias para hacer efectivas sus facultades.

De lo anterior entrara en vigor el dia siguiente a de su publicacion en el Diario Oficial de la Federacion. Asi mismo deja sin efectos el Acuerdo del Secretario de Hacienda y Crédito Público por el que se delegan facultades a los servidores públicos de la Secretaria de Hacienda y Crédito Público que se indican , publicado el dia 22 de marzo de 1988, asi como los demas acuerdos de la delegación de facultades que se hubieren emitido con anterioridad y se opongian a lo previsto por el presente.

El acuerdo por el que se adcriben organicamente las unidades administrativas de la Secretaria de Hacienda y Crédito Público, publicado en el Diario Oficial de la Federacion el dia 17 de enero de 1989.

Articulo Unico.- Se adcriben organicamente las unidades administrativas a que se refiere el Reglamento Interior de la Secretaria de Hacienda y Crédito Público, en la forma siguiente a continuación :

"..Fracción IV.- A la Secretaria de Ingresos : Las Direcciones Generales de Politica de Ingresos :Recaudación ; de Auditoria y Revisión Fiscal ;Técnica de Ingresos ;La Coordinación General con Entidades Federativas ;las Coordinaciones de Administración Fiscal ;y las Administraciones Fiscales Federales..".

Transitorio Unico.- Este acuerdo entrara en vigor al dia siguiente de su publicacion en el Diario Oficial de la Federacion y deja sin efecto el acuerdo del Secretario de Hacienda y Crédito Público del dia 17 de marzo de 1988, publicado en el Diario Oficial de la Federacion el dia 22 de marzo de 1988."

Por otra parte , según la Ley que Establece , Reforma ,Adiciona y Deroga Diversas Disposiciones Fiscales y que Adiciona la Ley General de Sociedades Mercantiles , publicado en el Diario Oficial de la Federacion , el dia 28 de diciembre de 1989, que modifica el artículo 63 en su primer párrafo del Código Fiscal de la Federacion vigente para el año de 1990, que señala lo siguiente: "Los hechos que se conozcan con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación previstos en este Código, en las leyes fiscales o bien que consten en los expedientes o documentos que lleven o tengan en su poder las autoridades fiscales , asi como aquellos proporcionados por otras autoridades fiscales , podran servir para motivar las resoluciones de la Secretaria de Hacienda y Crédito Público y cualquier otra autoridad u organismo descentralizado competente en materia de contribuciones federales".

Así mismo, el artículo 69 del Código Fiscal de la Federación nos señala que "mediante acuerdo de intercambio recíproco de información a las autoridades fiscales de países extranjeros, siempre que se pacte que la misma sólo se utilizara para efectos fiscales y se guardara el secreto fiscal correspondiente por el país de que trate".

E).- ACUERDOS DELEGATORIOS.

Acuerdos por el que se delegan facultades a los Servidores Públicos de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, publicado en el Diario Oficial de la Federación, el día 9 de marzo de 1989, entrando en vigor el día siguiente dejando sin efecto lo publicado el día 22 de marzo de 1988.

"Artículo I.- Se delega en los servidores públicos de las unidades administrativas adscritas a la Subsecretaría de Ingresos que se mencionan, las siguientes facultades:

"..Fracción III de las Administraciones Fiscales Federales, inciso A).- En los Subadministradores Generales de Auditoría y Revisión Fiscal y en los Subadministradores de Auditoría y Revisión Fiscal y en los Subadministradores de Auditoría y Revisión Fiscal "1", "2" y "3".

En el subinciso 1), señala que "Ordenar y practicar visitas domiciliarias, auditorías, inspecciones y 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, derechos, contribuciones de mejoras, aprovechamientos y sus accesorios, estímulos fiscales y ejercer estas mismas facultades para cerciorarse del cumplimiento de las disposiciones sobre el control de cambios. En el inciso 8). señala: "Imponer multas por infracción a las disposiciones fiscales en materia de su competencia".

Resumiendo lo anterior, diremos que la competencia y facultades de revisión por las autoridades fiscales, se encuentran delimitado conforme a derecho, incluyendo como una ampliación mas el convenio realizado entre México y los Estados Unidos, para el intercambio recíproco de información fiscal, con el objeto de evitar entre ambas naciones la evasión de impuestos, contemplado este convenio a partir de la Reforma Fiscal del año de 1990.

CAPITULO IV

CAUSALES DE RECOGIMIENTO DE DOCUMENTACION EN LAS VISITAS DOMICILIARIAS POR LAS AUTORIDADES FISCALES

Como primer inicio comenzaremos a avocarnos al título del presente capítulo con el concepto de causales de recogimiento de la documentación en sentido amplio y en sentido restringido.

En sentido amplio ;podremos decir que según nuestra Constitución Política nos señala en sus preceptos 14 y 16 por la que preveen que "nadie puede ser privado de sus bienes , papeles ,etc. sin mandamiento escrito por autoridad competente", cabiendo hacer mención que señalamos a las autoridades establecidas por la Constitución , para llevar acabo las visitas domiciliarias como podrian ser la Policia Judicial, Salubridad, etc. En tanto que lo importante es que medie alguna causa o circunstancia que motive la presencia de una autoridad administrativa para realizar tal o cuál inspección primeramente que altere el orden público o se cometa algun delito grave que sea privativo de la libertad.

Por otra parte , en sentido restringido diremos que en el caso de que las autoridades fiscales especificamente al tema que abordamos según el artículo 45 del Código Fiscal de la Federación vigente en 1990, nos da nueve causales mas una modificación en su última , de la que son supuestos para recoger la documentación fiscal entendiendo que tales causas debe existir alguna circunstancia que motive a la autoridad para temer o presuman que algun o algunos contribuyentes evadan la acción de la justicia y especificamente que las autoridades fiscales recojan la contabilidad o papeles para examinarla en las oficinas de la autoridad fiscal competente.

Es menester , señalar claramente la diferencia entre recogimiento y secuestro , que puede llevar a confusión , siendo que el secuestro es el depósito de una cosa litigiosa en poder de un tercero ,hasta que se decida a quien deba entregarse , según el artículo 2539 del Código Civil que señala "El depósito de la cosa que se pleitea, decretado por la autoridad judicial , o el que se hace de la cosa litigiosa , en un tercero hasta que se decida a quien pertenece".

Por recogimiento, podremos señalar que deriva del latin "Recolligere"; (coger de nuevo); tomar por segunda vez una cosa, juntar o congregar ,hacer la recolección de documentos , guardar una cosa , dar asilo o refugio como una acción y efecto de recoger o recogerse. Por lo que media el aseguramiento que podremos decir , que es fijar solidamente , dejar firme y seguro , poner en situación de impedir la defensa o huida , liberar de temor o recelo ,preservar de daño, garantizar mediante prenda o hipoteca , el cumplimiento de una obligación.

Primeramente, se establece la obligación de los visitados de dar libre acceso a los visitadores al lugar, objeto de la visita, así como de proporcionar toda la información que para el caso les soliciten para cumplir con su función. Por lo que respecta a la contabilidad, es muy importante el señalamiento de las causales que dan origen a la facultad de los visitadores para recogerla. Las causales se encuentran contempladas en el artículo 45 del Código Fiscal de la Federación vigente, teniendo la finalidad de que la misma sea examinada en las propias oficinas de las autoridades competentes, de modo que de alguna manera se asegure el acceso de los visitadores a dicha información y que no existe la posibilidad de que sea alterada por el visitado. En esos casos debiera levantarse un acta parcial circunstanciada y consideramos que debe detallarse con precisión la documentación que se recoga, ya que en caso contrario podrá dejarse en estado de indefensión al contribuyente, como ocurre cuando en el acta se asienta que se recoge una caja conteniendo relativa documentación del visitado, sin especificar en que consiste precisamente esa documentación o cuando menos su número, ya que podrá extraviarse parte de ella o bien se presta a que el visitado maliciosamente afirme la existencia de mas documentos de los contenidos en la caja. O lo contrario que una documentación no le es necesaria para la autoridad pero si importante para el contribuyente.

Por todo lo anterior, como una medida de seguridad para el visitado así como para las autoridades fiscales, sera conveniente que expresamente se consignara la obligación de identificar individualmente cada documento recogido o bien se expresara en el acta su número, situación que se encuentra contemplada parcialmente en el último párrafo de este artículo, cuando nace la obligación de señalar los documentos que se recogen cuando los visitadores se lleven solamente parte de la contabilidad. Ahora bien es común que la autoridad secuestre o asegure la contabilidad citando como base o fundamento alguna de las fracciones de este artículo citado en forma literal, pero sin especificar las circunstancias reales que la actualizaron, es decir, no se señala que datos de la contabilidad no coinciden o cuales libros son los que llevan doblemente con contenido distinto, etc., los que evidentemente constituyen una práctica ilegal.

De lo anterior reseñaremos un breve resumen:

1.- Cuando el contribuyente se coloque en alguno de los supuestos señalados en el Código Fiscal de la Federación, se le podrá recoger la documentación o registros relativos. Levantandose acta donde se inventaria lo que se recoge. (Artículo 45 del Código Fiscal de la Federación).

2.- El inventario se hara dando los datos que se identifican cada documentación de los demás describiendo cada libro con todas sus características físicas y de su contenido. Si es poca la documentación que se recoge el analisis se hara en papeles de trabajo consignandose en acta un resumen con los totales mensuales.

En el acta parcial de recogimiento que al efecto se levante se citara que dichos papeles de trabajo forman parte de la misma , y se entregara al visitado , copia legible de dichos papeles . En el acta se consignara que se entregaron copia certificada de esos papeles de trabajo foliados del número tal al número tal y que en el original de los mismos firmo de recibido el representante legal o la persona con la que se entendio la diligencia. La certificación es con base en la fracción V del artículo 69 y de la fracción II del artículo 139 ambos del Reglamento Interior de la Secretaria de Hacienda y Crédito Público a nivel central y a nivel regional, con base en el artículo 129 fracción XX , en relación con el artículo 139 fracción II, de dicho Reglamento Interior publicado en el Diario Oficial de la Federación del día 17 de enero de 1989. Cabiendo citar que así como se firma cada folio del acta también se firmara cada una de estas cédulas por que son parte integrante de la misma.

3.- El recogimiento de documentación y de libros que prueban las irregularidades son a su vez el fundamento de las liquidaciones , mediante las cuáles se determinan y cobran las diferencias de los impuestos omitidos.

4.- Si los visitadores recogen documentación o registros sin ningún fundamento legal o sea si no se han dado los supuestos del artículo 45 del Código Fiscal de la Federación, pueden ser acusados de robo por no adecuarse a los nueve supuestos de este artículo.

Se hara constar ante quien se recoge los libros y documentos con quien se entiende la visita y testigos, por el, designados o en su caso por los visitadores.

5.- Se consignara a quien se recoge sólo parte de la contabilidad propiedad del visitado.

6.- Por último se consignara a remitirse la contabilidad a las oficinas de la autoridad, que practica la visita, en donde estara a disposicion del visitado para su consulta, previa solicitud que al efecto haga por escrito . Haciendo clara mencion que los elementos que se recogen no figuran : armas de fuego, títulos valor, billetes y/o moneda extranjera o escrituras que amparen propiedades y sólo y unicamente la contabilidad del visitado, así mismo la Ley que Establece Reforma, Adiciona y Deroga Diversas Disposiciones Fiscales y que Adiciona la Ley General de Sociedades Mercantiles publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 28 de diciembre de 1989, en el artículo 45 fracción IX incluye "discos y cintas, así como cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos.

El Código Fiscal de la Federación vigente , en su artículo 45 y 55, establece que cuando el visitado , su representante o con quien se entiende la visita :

1.- Se niegue a recibir la orden de visita (artículo 45 fracción I).

2.- Se niegue a permitir a los visitantes el acceso al lugar o lugares objeto de la misma, (artículo 45 primer párrafo).

3.- Se niegue a mantener a disposición de estos: su contabilidad; correspondencia o contenido de cajas de valores (artículo 45 primer párrafo adicionado con la Reforma Fiscal para 1990 con lo siguiente "asi como de los documentos, discos, cintas o cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos".

4.- O en cualquier otra forma se oponga u obstaculice la iniciación y desarrollo de la visita (artículo 55 fracción I).

Por lo anterior la autoridad podra realizar las siguientes medidas :

a).- Imponer una multa de apremio según el artículo 40 del Código Fiscal.

b).- Recoger su contabilidad según el artículo 45 en comento.

c).- Determinar presuntivamente su utilidad fiscal según el artículo 55 del Código en comento.

d).- Solicitar a la autoridad competente se proceda por desobediencia a un mandato legitimo por autoridad competente según el artículo 40 fracción III del Código referido.

Pero para dejar constancia de que ha acaecido alguna de las situaciones antes citadas y poder aplicar las multas o determinar presuntivamente su utilidad fiscal o el recogimiento de su contabilidad, etc., procede levantar un acta parcial de resistencia. En tal acta deben consignarse claramente que se nego a recibir la orden de visita o como obstaculizo o impidio el desarrollo de la visita o sea la :

a).- La descripción circunstanciada del hecho que constituye la "RESISTENCIA" a recibir la visita o que impide su desarrollo después de recibir la orden ;

b).- Hacer referencia del acta parcial mediante la cuál se hizo el recogimiento citado :

1.- Con la fecha de su levantamiento y cuando le fue entregada.

2.- Los folios remitidos.

c).- Mencionar que el representante legal de la visitada, recibe a su entera satisfacción y en el mismo estado en que se hizo el recogimiento :

1.- Libros, registros, documentos, etc. Es decir, mencionar que la devolución se hace de conformidad al inventario o detalle en que fué recogida.

d).- Incorporar al final del archivo permanente el original de esta acta y las copias prefoliadas en el expediente de papeles de trabajo, después de haber sido entregada en su oportunidad, una copia prefoliada y legible al contribuyente respectivo ; o dejar constancia de que se anexa al archivo en el caso de que no se presente o no la haya querido recibir. Siendo necesario levantar, esta acta para que quede constancia que le fueron devueltos al visitado todos los libros y documentación que la recogieron en el transcurso de la visita respectiva.

Los elementos recogidos , se devolveran hasta que el visitado, haya revisado las contribuciones omitidas. Si la negativa fué abrir archiveros, cajas fuertes, escriptorios, etc..., se debe describir las características de cada uno.

Si le fue recogida al visitado documentación o registros , discos y cintas o cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos, por haber incurrido en alguna de las causales previstas en el artículo 45 del Código Fiscal de la Federación vigente, que más adelante desglosaremos tales causales, por lo que dichos elementos se enviaran al area regional junto con otros legajos de la visitada. Una vez formulada la liquidación, el area de fiscalización devolvera al visitado la documentación y registros que le fueron recogidos. Para contar esa devolución, es necesario levantar esta acta, al efecto procede :

1.- Levantar la acta , ante la presencia de la persona con quien se entienda la diligencia , haciendo constar la entrega de la documentación y registros, así como haciendo referencia a los folios del acta y la fecha en que se recogio dicha documentación.

La devolución se hara utilizando el mismo inventario que se levanto cuando le fue recogida. Realizando una comparación con el artículo 84 del Código Fiscal de la Federación de 1980 veremos que con el Código Fiscal de la Federación de 1989 reformado a partir del 28 de diciembre de 1989, para el año de 1990, se observa una clara diferencia que se procedera a distinguir.

El Código Fiscal de la Federación de 1984 nos señala en su primer párrafo lo siguiente :

"El visitado debiera proporcionar y mantener a disposición de los visitadores, desde el momento de la iniciación de la diligencia hasta la terminación de esta, sus libros principales, sociales, auxiliares, registros, documentos, correspondencia y demás efectos contables, los que serán examinados en el domicilio, establecimiento o dependencia del visitado. Los visitadores podrán sacar copia de la documentación del causante que estime necesaria para que previo cotejo con sus originales se certifique por aquellos y sea anexada a las actas finales o parciales que se levanten durante y con motivo de la visita " .

Ahora bien, el artículo 45 del Código Fiscal de la Federación vigente para el año de 1990, en su primer párrafo nos señala :

"Los visitados, sus representantes o personas con quien se entienda la visita en el domicilio fiscal , están obligados a permitir a los visitadores designados por las autoridades fiscales el acceso al lugar o lugares objeto de la misma así como mantener a su disposición la contabilidad y demás papeles , cintas , discos o cualquier otro medio de almacenamiento de datos , que acrediten el cumplimiento de las disposiciones fiscales de los visitadores que podrán sacar copias , para que previo cotejo con sus originales se certifiquen por estos y sean anexados a las actas finales o parciales que levanten con motivo de la visita ; así como permitir la verificación de bienes y mercancías. Adicionado en la Reforma Fiscal para el año de 1990 según en el Diario Oficial de la Federación del día 28 de diciembre de 1989."

Cuando los visitadores lleven su contabilidad o parte de ella con el sistema de Registro Electrónico deberán poner a disposición de los visitadores el equipo de computo y sus operadores, para que los auxilie en el desarrollo de la visita.

Por lo señalado, diremos que el artículo 84 del Código Fiscal de la Federación de 1984 nos dice "proporcionar y mantener a disposición de los visitadores", en su fracción IV del ordenamiento antes citado. Por lo que el artículo 45 del Código Fiscal de la Federación vigente nos señala que a parte de proporcionar tales documentos deberán dar acceso al lugar o lugares objeto de la misma, así como permitir la verificación de bienes y mercancías, así como de los documentos , discos, cintas o cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos.

Así también, cuando los visitadores lleven su contabilidad o parte de ella con el sistema de Registro Electrónico deberán poner a disposición de los visitadores el equipo de computo y sus operadores para que los auxilie en el desarrollo de la visita.

En virtud de lo anterior, pasaremos a realizar una confrontación entre las causales de ambos artículo tanto del artículo 84 fracción IV, así como del artículo 45 del Código Fiscal de la Federación vigentes en 1980 y 1990 reformado respectivamente.

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

En este supuesto, el contribuyente se niega a recibir la orden por los siguientes motivos :

1.- Que el contribuyente no permite la realización de la visita por encontrarse irregular en sus obligaciones fiscales.

2.- Por tener mercancías de procedencia extranjera o no legalmente internada en el país y/o sean prohibidas.

3.- Por desconocimiento de las leyes fiscales a las que se encuentra obligado.

4.- Por manifestarse en un giro que no le corresponde al que se había dado de alta.

5.- Por ser contribuyente menor (cuota fija según artículo 115 bis de la Ley del Impuesto sobre la Renta, por lo que para 1990, todos los contribuyente en puestos fijos o semifijos pasaran de contribuyentes menores a contribuyentes mayores).

6.- Por temor a una revisión a fondo , en el cuál el contribuyente tenga perjuicios en relación con la actividad de la autoridad fiscal. Por lo anterior la autoridad aplicara las medidas de apremio de acuerdo al artículo 40 del Código Fiscal de la Federación vigente, que señala que "Cuando los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros con ellos relacionados , se opongan u obstaculicen el ejercicio de las facultades de las autoridades fiscales, estas podrán indistintamente :

I.- Solicitar el auxilio de la Fuerza Pública.

II.- Imponer la multa que corresponda en los términos de este Código, por lo anterior la autoridad solicitara por escrito el auxilio de la Fuerza Pública (Policía Judicial en su caso), para el desempeño y garantía del crédito fiscal por la oposición a un mandato por escrito de la autoridad legalmente competente.

Así mismo, haciéndose acreedor a la imposición de una multa conforme al artículo 85 fracción I; que señala: "Oponerse a que se practique la visita en domicilio fiscal. No suministrar los datos e informes que legalmente exijan las autoridades fiscales ;no proporcionar la contabilidad o parte de ella el contenido de las cajas de valores en general , los elementos

que se requieran para comprobar el cumplimiento de obligaciones propias o de terceros", en relación con el artículo 86 fracción I y III del Código Fiscal de la Federación vigente ;asi mismo en relación con la Miscelánea Fiscal aplicable ,publicada se encuentra en el Diario Oficial de la Federación, para el ejercicio o periodo revisado.

La fracción III del artículo 40 del Código Fiscal de la Federación señala: "Solicitar a la autoridad competente (Ministerio Público Federal), se proceda por desobediencia a un mandato legítimo de la autoridad competente " . Podremos decir que previamente la Secretaría de Hacienda y Crédito Público , formule querrela , tratandose de sanciones de contrabando según el artículo 105 fracciones I,II,III,IV,V,VI,VII,VIII; artículos 108 relativo al delito de defraudación fiscal ; 109,110,111,112 del Código Fiscal de la Federación vigente. El artículo 93 señala que "Cuando una autoridad fiscal tenga conocimiento de la probable existencia de un delito de los previstos en este Código y sea perseguible de oficio , de inmediato lo hara del conocimiento del Ministerio Público Federal para los efectos legales que procedan aportandole las actuaciones y pruebas que se hubiera allegado en relación con el artículo 42 fracción VII, que señala "Allegarse la pruebas necesarias para formular la denuncia, querrela o declaratoria al Ministerio Público para que ejercite la acción penal por la posible comisión de delitos fiscales. Las actuaciones que practique la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, tendrán el mismo valor probatorio que la ley relativa concede a las actas de la Policía Judicial; y la propia Secretaria sera coadyuvante del Ministerio Público Federal, en los terminos del Código Federal de Procedimientos Penales.

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

Por todo lo anterior diremos que el artículo 84 fracción IV del Código Fiscal de la Federación del año de 1980, nos señala en el inciso f) lo siguiente: "Cuando al inicio de una visita o durante el transcurso de ella el visitado , su representante legal o quien se encuentre en el domicilio de la visita, se niegue a recibirla o impida el acceso a los visitantes a las oficinas , bodegas, locales, dependencias, cajas de valores o no ponga a disposición de los visitantes los libros , registros y documentos a que se refiere esta fracción , o bien imposibilite o dificulte por cualquier causa la realización de la visita.

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

Los sistemas de contabilidad, registros o libros sociales esten sellados entendiendose como registrados de acuerdo al artículo 28 fracción I del Código Fiscal de la Federación que señala :

"Llevar los sistemas y registros contables que señale el reglamento de este Código, los que deberán reunir los requisitos que establezcan dicho reglamento ". Por lo que el reglamento del Código Fiscal en comento en su artículo 26 señala que : "Los sistemas y registros contables a que se refiere la fracción I del artículo 28 del Código , deberán llevarse por los contribuyentes mediante instrumentos , recursos y sistemas de registros y procesamiento que mejor convenga a las características particulares de su actividad , pero en todo caso deberán satisfacer como mínimo los requisitos que permitan :

"Identificar cada operación, acto o actividad y sus características , relacionandolas con la documentación comprobatoria , de tal forma que aquellos podran identificarse con las distintas contribuciones y tasas, incluyendo las actividades liberadas de pago por la ley. Identificar las inversiones realizadas relacionandolas con la documentación comprobatoria , de tal forma que pueda precisarse la fecha de adquisición del bien o de efectuada la inversión su descripción, el monto original de la inversión y el importe de la declaración anual. Relacionar cada operación, acto o actividad con los saldos que den como resultado las cifras finales de las cuentas. Formular los Estados de Posición Financiera. Relacionar los Estados de Posición Financiera por las cuentas por cada operación. Asegurar el registro total de operaciones , actos o actividades y garantizar que se asienten correctamente , mediante los sistemas de control y verificación internos necesarios. identificar las contribuciones que se deben cancelar y devolver , en virtud de devoluciones que se reciban y descuentos o bonificaciones que se otorguen conforme a las disposiciones fiscales. Y comprobar el cumplimiento de los requisitos relativos al otorgamiento de estímulos fiscales. Lo dispuesto en este artículo es sin perjuicio de que los contribuyentes lleven además los registros a que les obliguen las disposiciones fiscales y utilicen , en su caso , las maquinas registradoras de comprobación fiscal que hace mención el último párrafo del artículo 28 del Código citado".

Asi también, nos menciona el artículo 27 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación que: "Los contribuyentes, para cumplir con lo dispuesto en el artículo anterior , podran usar indistintamente los sistemas de registro manual ,mecánizado o electrónico ,siempre que se cumplan con los requisitos que para cada en su caso se establecen en este Reglamento.

Los contribuyentes podran llevar su contabilidad combinando los sistemas de registro a que se refiere este artículo. Cuando se adopte el sistema de registro manual o mecánico el contribuyente debiera llevar cuando menos el libro Diario y el Mayor; tratandose del sistema de registro electrónico llevara como mínimo el libro Mayor. Este artículo no libera a los contribuyentes de la obligación de llevar los libros que establezcan las leyes u otros reglamentos".

El artículo 28 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación vigente , nos menciona que "Los contribuyentes que adopten el sistema de registro manual , deberán llevar sus libros Diario, Mayor y los que estén obligados a llevar por otras disposiciones fiscales debidamente encuadernados , empastados y foliados , debiendo presentar los dos primeros mencionados ante la autoridad recaudadora correspondiente para su sellado previamente a su utilización. Cuando se terminen dichos libros Diario y Mayor, deberán presentarse conjuntamente con los nuevos , a efectos de que estos últimos sean también sellados. Cuando el contribuyente adopte los sistemas de registro mecánico o electrónico , las fojas que se destinen a formar los libros Diario y/o Mayor deberán encuadernarse , empastarse o foliarse consecutivamente ; dicha encuadernación podrá hacerse dentro de los tres meses siguientes al cierre del ejercicio , presentándose los libros de referencia para su sellado y control de folios ante la autoridad recaudadora correspondiente a mas tardar a la fecha en que deba presentarse la declaración del ejercicio del Impuesto sobre la Renta, debiendo contener dichos libros el nombre , domicilio fiscal y clave del Registro Federal de Contribuyentes ; tratándose del sistema de registro mecánico , las fojas que se destinen a formar el libro diario deberán presentarse para su sellado previamente a su utilización. Los libros o fojas a que se refiere este artículo , deberán presentarse para su sellado conjuntamente con la solicitud para el sellado de los libros de contabilidad . La autoridad recaudadora correspondiente , deba efectuar el sellado el mismo día en que le sean presentados ".

Por lo que el artículo 84 fracción IV inciso a) del Código Fiscal de la Federación del año de 1980, nos señala lo siguiente "Cuando existan libros , registros o sistemas de contabilidad obligatorios que no estén autorizados".

En lo referente a la causal antes referida podremos realizar las siguientes preguntas. ¿Cuántas veces los contribuyentes se les ha encontrado con casos en que la contabilidad se encuentra eternamente retrasada?, ¿Cuántas veces los contribuyentes no están con la prevención a cumplir con esta obligación y cuando se presenta la visita siendo que el artículo 28 del Código en comentario en su fracción II nos señala que "Los asientos en la contabilidad serán analíticos y deberán efectuarse dentro de los dos meses siguientes a la fecha en que se realicen las actividades respectivas " ?. Por lo que el contribuyente se hace acreedor a la imposición de una multa de conformidad con el artículo 83 fracción V en relación con el artículo 84 fracción IV del Código Fiscal de la Federación vigente y así mismo conforme a la Miselanea Fiscal que corresponda al ejercicio revisado, publicado este en el Diario Oficial de la Federación.

III.- Existen dos o más sistemas de contabilidad con distinto contenido sin que puedan conciliar con los datos que requieren los avisos o declaraciones presentados.

El existir dos o más sistemas de contabilidad podremos decir que tanto el artículo 27 del Reglamento de Código Fiscal de la Federación nos señala que dos sistemas de registro y son el manual ,mecánizado o electrónico , el primero el llevado conforme a los artículos 28 y 29 del mismo reglamento, dándonos la forma de llevar el sistema manual y así mismo el sistema mecánico o electrónico con las obligaciones y registros contenidos.

En tanto , la conciliación de los datos que requieren los avisos o declaraciones presentados , realizandonos las siguientes preguntas ;¿ Cuántas veces se han contratado a un Contador Público para llevar a cabo una auditoria de Estados Financieros y se encuentra simplemente con que no hay Estados Financieros que auditar ?, por lo que ¿Cuántas veces algunos auxiliares de contabilidad , fungiendo como contadores presentan como Estados Financieros un simple Balance General y un Estado de Pérdidas y Ganancias sin anexo y sin soportes analíticos de cuentas colectivas porque simple y sencillamente estan actualizando y depurando los auxiliares ?, posiblemente sean una de tantas interrogantes que se escuchan o se vean con frecuencia en todo tipo de organización. Las razones son muchas y muy variadas y complejas , partiendo desde la alta administración que no asigna los recursos necesarios para que desarrolle un fuerte grupo de contabilidad , no dándole la importancia a esta actividad ocasionándose una seria falta de motivación para su eficaz desempeño ; falta de calidad y competencia profesional del responsable del grupo de contabilidad y sus principales auxiliares; falta de atención a la contabilidad por considerarse una actividad simple y sin mayor importancia ; o bien en su caso extremo , puede ser causal también el alto desarrollo tecnológico actual que tiende al empleo de herramientas modernas como es el computador electrónico y que origina que se deje aun lado lo elemental o básico siendo que es indispensable para el desarrollo eficiente y armónico de cualquier tipo de empresa.

Así el artículo 84 fracción IV inciso d) del Código Fiscal de la Federación vigente en el año de 1980 nos señala lo siguiente: "Cuando los datos anotados en los libros , registros o sistemas de contabilidad autorizados no coinciden con los asentados en las declaraciones o manifestaciones presentadas". Así el artículo 45 fracción VI del Código Fiscal de la Federación vigente, nos señala por otra parte que : " los datos anotados en la contabilidad no coincidan o no se puedan conciliar con los asentados o cuando los documentos que amparen los actos o actividades del visitado no aparezcan asentados en dicha contabilidad dentro del plazo que dispongan las disposiciones fiscales o cuando sean falsos o amparen operaciones inexistentes ".

En virtud de lo anterior es de observar que señala dos supuestos:

Primero.- Que no aparezcan asentados, pudiendo ser porque el contribuyente tenga atrasada su contabilidad o porque muchas veces el contribuyente haya discutido con su contador y este último no le haya terminado o por lo menos corregido y asentado su contabilidad .

Segundo.- Que sean falsos o amparen operaciones inexistentes , pues cometiendo el contribuyente un delito llamado como "Defraudación Fiscal", contemplado en el artículo 108 del Código Fiscal de la Federación vigente, quien con uso de engaños o aprovechamiento de errores , omite total o parcialmente el pago de una contribución u obtenga un beneficio indebido con perjuicio al fisco federal. Así mismo , señalado por el artículo 109 fracción IV que nos señala: "Realice dos o mas actos relacionados entre ellos con el único propósito de obtener un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal "

En tanto el artículo 111 del Código antes mencionado nos señala : "Que se impondrá sanción de tres meses a tres años de prisión, según la fracción II; que se registre sus operaciones contables , fiscales o sociales en dos o mas libros o en dos o mas sistemas de contabilidad con diferentes contenidos" por lo que se adiciona este artículo con la Reforma Fiscal para el año de 1990 en su fracción IV que señala: " Determine pérdidas con falsedad" .

IV.-Se lleven dos o mas libros sociales similares con distinto contenido.

En este supuesto diremos que los libros sociales se encuentran contemplados en los artículos 73 y 194 de la Ley General de Sociedades Mercantiles y el artículo 58 fracción V del Impuesto sobre la Renta , de las Sociedades Mercantiles, que contempla en estos preceptos como obligación de toda Sociedad Mercantil la de llevar el libro de actas, el libro especial de los socios y el libro de acciones adquiridas respectivamente. Podremos decir que los socios como los administradores, presidentes, secretarios y comisarios que concurren son responsables solidarios tanto del manejo como de la existencia de tales libros , salvo lo señalado en el artículo 193 de la Ley General de Sociedades Mercantiles que nos señala: "Salvo estipulación contraria a los estatutos de las asambleas generales de accionistas seran presididas por el administrador , por el consejo de administración , y a falta de ellos , por quien fuere designado por los accionistas presentes".

Así mismo dichos libros sociales se agregaran a las actas los documentos que justifiquen que las convocatorias se hicieron en los términos que esta ley establece, esto es por lo

respecto al libro de Actas. En tanto, se inscribieran el nombre y el domicilio de cada uno, con indicación de sus aportaciones y la transmisión de las partes sociales. Por lo que los administradores son quienes responderán personal y solidariamente de su existencia regular y de la exactitud de los datos, esto es para el libro especial de los socios.

Respecto, que la Ley del Impuesto sobre la Renta, de las Sociedades Mercantiles en su artículo 58 fracción V lo siguiente: "Llevar registro de las acciones adquiridas por el contribuyente, distinguiendo las emitidas por cada sociedad y las series que concedan diversos derechos".

En resumen diremos que cuando se observe que tales libros exista distinto contenido o dos o mas libros, se estara en la facultad de proceder a recoger la contabilidad respectiva, en virtud de que existe la duda por parte de la autoridad fiscal de la constitución y adquisición de las acciones instituidas en la Sociedad y del manejo de los responsables personales y solidarios de esta misma.

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

Los pagos provisionales, que conforme a las disposiciones fiscales debieron efectuarse hasta el 31 de diciembre de 1987, se aplicara una multa formal prevista en la fracción I del artículo 82 en relación con la fracción I del artículo 81, ambos preceptos del Código Fiscal de la Federación (no presentar declaraciones).

Los pagos provisionales de acuerdo a las disposiciones fiscales deberan efectuarse a partir del 1o. de enero de 1988, se sancionaran con la nueva multa prevista en la fracción IV del artículo 82 en relación con la fracción IV del artículo 81 del citado ordenamiento (20% del pago provisional no efectuado). Con la Reforma Fiscal para el año de 1990, se adiciona la fracción V del artículo 81 del Código Fiscal de la Federación vigente que señala: "Presentar declaraciones o solicitudes que sin derecho den lugar a una devolución o compensación", en relación con el artículo 82 fracción V, la multa sera del 30% de la devolución o compensación indebida".

Si en la declaración del ejercicio el contribuyente, no obstante, no haberlos efectuado los créditos del impuesto anual, indudablemente que deberan liquidarse y cobrarse recargos desde la fecha en que el pago se realice y se impondra asi una multa de fondo de conformidad con la fracción II del artículo 76 del Código Fiscal de la Federación vigente para el año de 1990. En este supuesto se sancionara la infracción consistente en haberse pagado el impuesto del ejercicio en cantidad menor de la debida por haber acreditado pagos provisionales, no efectuados, considerando cometida la

infracción en el ejercicio que se haya presentado la declaración anual.

Tratándose del periodo transcurrido entre la fecha de terminación del ejercicio (base) y el momento en que se ejerzan las facultades de comprobación, así como el periodo que por programas específicos se revise de escritorio se procedera de la siguiente manera:

1.- Los pagos provisionales no efectuados , se liquidaran unicamente en aquellos casos en los que aun no se presente la declaración del ejercicio a que corresponda el periodo , se cobraran recargos computados desde la fecha en que se debio realizar cada pago provisional, hasta que el pago provisional , se efectue y se impondran las multas formales hasta 1987, de acuerdo a los artículos 81 fracción I en relacion con el artículo 82 fracción I inciso a) ambos del Código Fiscal de la Federación, y a partir del 1o. de enero de 1988, se aplicara la nueva multa según la fracción IV del artículo 82 en relación con la fracción IV del artículo 81 ambos del Código citado.

2.- Tratándose del periodo transcurrido entre la fecha de terminación del ejercicio (base) y el momento en que se ejerzan las facultades de comprobación, así como el periodo que por programas específicos se revise de escritorio , se procedera en los términos anteriormente señalados en el sentido de liquidar parte del pago provisional no efectuado , cobrarse los recargos causados desde la fecha en que debio efectuarse cada pago en la cantidad debida , hasta que el pago de la diferencia determinada por la autoridad se realice. En estos casos , la liquidación se emitira antes de que el contribuyente presente la declaración del ejercicio que corresponda el periodo revisado , pues haberse presentado , no se emitira la liquidación de los pagos provisionales y solo se cobraran los recargos causados desde la fecha en que debieron efectuarse en la cantidad debida, hasta la presentación de la declaración del ejercicio; además a partir de 1988, se aplicara el artículo 82 del Código citado sobre el monto del pago provisional no efectuado.

3.- Cuando en la declaración del ejercicio del contribuyente acredite del impuesto anual cantidades superiores a las realmente corresponda a los pagos provisionales efectuados , se emitira liquidación rechazando los excesos y determinado la contribución omitida como consecuencia de esta maniobra defraudatoria; se cobraran recargos calculados desde la fecha de la presentación de la declaración hasta la fecha en que se pague la contribución omitida determinada por la autoridad fiscal; así mismo, se impondra la multa de fondo conforme a la disposición vigente en el ejercicio , en que se haya cometido la infracción, o sea, a la presentación de la declaración del ejercicio de que se trate.

4.- Tratándose de los casos en que deban liquidarse los pagos provisionales se establece como regla , verificar si el

contribuyente presente declaraciones de ajuste previstas en los artículos 12-A y 12-A-Bis, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente a partir de 1988, según corresponda en el entendido de que si las presente, no se liquidaran y sólo se cobraran los recargos causados y se impondrán multas formales en los términos que han quedado señalados.

Las personas morales y las personas a las que el artículo 26 del Código Fiscal de la Federación vigente para 1990, nos señala como responsable solidario en su carácter de retenedores u obligados a efectuar pagos provisionales por cuenta de los contribuyentes :

" Cuando omitan el entero total o parcial de contribuciones retenidas , esto es, que omitan uno o mas de los pagos provisionales o los efectuen en cantidad menor a la debida lo mismo se trate de un ejercicio que el período , además de liquidarse los pagos provisionales no efectuados o efectuados en cantidad menor a la debida se sancionaran , el retenedor infractor con multas de fondo sobre el monto de las contribuciones retenidas no enteradas , en los términos de la fracción II del artículo 76 del Código Fiscal de la Federación vigente en 1990, además , las multas deberan aumentarse en un 20% el monto de las contribuciones omitidas o del beneficio indebido , señalado en el artículo 77 fracción I inciso b) del Código Fiscal de la Federación, toda vez que la omisión total o parcial contempla como agravante en la fracción III del artículo 75 del mismo ordenamiento legal.

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

Podremos decir lo mismo que lo anteriormente explicado en la fracción III del artículo 45 del Código citado, en donde los registros o sistemas de contabilidad con distinto contenido sin que se puedan conciliar con los datos que requieren los avisos o declaraciones presentados.

Ampliando con los documentos que amparen los actos o actividades del visitado no aparezcan asentados en dicha contabilidad dentro del plazo que señalen las disposiciones fiscales, entendiendo que cuando los documentos no engranen con la contabilidad del visitado vote diferencias a cargo , y en su caso no aparezca asentado , por no tener la documentación correspondiente.

Asi mismo, nos menciona que cuando sean falsos o amparen operaciones inexistentes entendiendo que el contribuyente se coloca en el tipo penal señalado en el artículo 108 del Código Fiscal de la Federación vigente que señala: "Que quien con uso de engaños (documentos falsos o alterados) o aprovechando los errores omite total o parcialmente el pago de una contribución u obtenga un beneficio indebido en perjuicio del fisco federal".

En tanto que el artículo 386 del Código Penal nos señala que "Comete el delito de fraude el que engañando a uno o aprovechándose el error en que este se halla se hace ilícitamente de alguna cosa o alcanza un lucro indebido".

El artículo 244 del Código Penal nos señala "El delito de falsificación de documentos se comete por alguno de los medios siguientes:

I.- Poniendo una firma o rubrica falsa, aunque sea imaginaria, o alterando una verdadera;

II.- Aprovechando indebidamente una firma o rubrica en blanco ajenas , extendiendo una obligación, liberación o cualquier otro documento que pueda comprometer los bienes, la honra, la persona o la reputación de otro, o causar un perjuicio a la sociedad, al Estado o a un tercero;

III.- Alterando el contexto de un documento verdadero, después de concluirlo y firmado , si este cambiare su sentido sobre alguna circunstancia o punto sustancial ya se haga una o mas palabras o clausulas, o ya variando la puntuación;

IV.- Variando la fecha o cualquiera otra circunstancia relativa al tiempo de la ejecución del acto que se exprese en el documento;

V.- Atribuyendose el que extiende el documento o atribuyendo a la persona en cuyo nombre lo hace, un nombre o una investidura, calidad o circunstancia que no tenga y que sea necesaria para la validez del acto;

VI.- Redactando un documento en términos que cambien la convención celebrado, en otra diversa en que varien la declaración o disposición del otorgante , las obligaciones que se propuso contraer a los derechos que debio adquirir.

VII.- Añadiendo o alterando clausulas o declaraciones, o asentando como ciertos hechos falsos , o como confesados los que no lo estan , si el documento en que se asientan se extendiera para hacerlos contar y como prueba de ellos;

VIII.- Expidiendo un testimonio supuesto de documentos que no existen; dandolo de otro existente que carece de los requisitos legales, suponiendo falsamente que los tiene; o de

otro que no carece de ellos , pero no agregado o suprimiendo en la copia algo que importe una variacion sustancial, y

IX.- Alterando un perito traductor o paleógrafo el contenido de un documento, al traducirlo o descifrarlo.

En tanto que el artículo 247 del Código Penal para el Distrito Federal en sus fracciones I y IV nos señala lo siguiente:

I.- Al que interrogado por alguna autoridad distinta de la judicial en ejercicio de sus funciones o con motivo de ellas, faltare a la verdad;

IV.- Al que , con arreglo a derecho , con cualquier carácter, excepto el testigo , sea examinado bajo protesta de decir verdad y faltare a ella en perjuicio de otro , negando ser suya la firma con que hubiere suscrito un documento o afirmado un hecho falso o alterado o negando uno verdadero, o sus circunstancias sustanciales".

El artículo 109 del Código Fiscal de la Federación vigente para 1990, nos señala que sera sancionado con las mismas penas del delito de defraudación fiscal , quien:"segun la fraccion I señala que se consigne en las declaraciones que presente para efectos fiscales, ingresos menores a los realmente obtenidos o deducciones falsas, asi mismo la fracción IV señala que : "Realice dos o mas actos relacionados entre ellos con el único proposito de obtener un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal".

En tanto, el artículo 110 nos señala: "que se impondra sanción de tres meses a tres años de prisión a quien :

"II.- No rinda al citado registro , los informes a que se encuentra obligado o lo haga con falsedad."

"IV.- Se atribuya como propias actividades ajenas ante el Registro Federal de Contribuyentes".

El artículo 75 del Código Fiscal de la Federación vigente señala que: "Dentro de los limites fijados por este Código, las autoridades fiscales al imponer multas por la comisión de las infracciones señaladas por las leyes fiscales , incluyendo las relacionadas con las contribuciones al Comercio Exterior, debera fundar y motivar su resolución y tener en cuenta lo siguiente:

"Fracción II.- También sera agravante en la comisión de una infracción , cuando se de cualquiera de los siguientes supuestos: inciso a).- Que se haga uso de documentos falsos o en los que se hagan constar operaciones inexistentes".

Podremos decir , que son infracciones a las disposiciones, en que pueden incurrir los funcionarios o empleados públicos en el ejercicio de sus funciones según el artículo 87 en su fracción II que señala; "Asentar falsamente que se han dado cumplimiento a las disposiciones fiscales , o que se practicaron visitas en el domicilio fiscal o incluir en las actas relativos datos falsos".

Son infracciones cuya responsabilidad recae sobre terceros , las siguientes causas, según el artículo 89 fracción I que señala lo siguiente:

"Asegurar o aconsejar a los contribuyentes para el pago de una contribución : Colaborar a la alteración, inscripción de cuentas , asientos o datos falsos en la contabilidad o en los documentos que se expidan".

El artículo 84 en su fracción IV en el inciso d) del Código Fiscal de la Federación vigente en 1980, nos señala que "Cuando los datos anotados en los libros, registros o sistemas de contabilidad autorizados no coincidan con los asentados en las declaraciones o manifestaciones presentadas ".

No nos señala cuando sean falsos o aparen operaciones inexistentes, por lo que podremos decir que si no se encuentra en esta causal, no podremos recoger la contabilidad.

Esta observación por suerte fué contemplada a partir del Código Fiscal del año de 1987 en adelante.

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

En este supuesto , se podrá entender que al desprender un sello puede ser por varias causas: Por mal engomado , por rasgarse accidentalmente o dolosamente, etc...y por tales motivos la autoridad tenga razones para recoger la contabilidad o documentación, por temer a que extravie o esconda y evada la justicia.

La alteración de un sello oficial con lleva a cometer un delito típico, antijurídico, culposo, punible, contemplado en el artículo 187 del Código Penal para el Distrito Federal , que nos señala que "Al que quebrante los sellos puestos por orden de autoridad pública se le aplicara de tres meses a tres años de prisión, a juicio del juez". Pudiendo ser por pena alternativa, prisión o multa , en tanto el artículo 188 del mismo Código citado , nos señala otra hipótesis jurídica, en la que hay pluralidad y consentimiento.

El artículo 87 fracción V de las Condiciones Generales de Trabajo de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en el Capítulo Segundo; de las Obligaciones y Prohibiciones de los Trabajadores nos señala: "Hacer dolosamente anotaciones inexactas, alteraciones en documentos en trámite, archivados o en vías de serlo; falsificar estos, firmas, sellos, calcos, troqueles, credenciales, así como cualquier otro de carácter oficial". En relación con el artículo 136 que nos señala: "Se entiende como falta de probidad y honradez, para efectos del inciso a) de la fracción V del artículo 46 de la Ley, los siguientes supuestos: "Fracción II.- Incurrir el trabajador en las prohibiciones establecidas en el artículo 87 fracciones III, IV, V, VI, IX, XIV y XIX de este instrumento".

Lo anterior corresponde a los empleados hacendarios a cargo de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. En tanto, que las Condiciones Generales de Trabajo de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, que fue revisado, en términos de lo dispuesto por el artículo 87 de la Ley Federal de los Trabajadores al Servicio del Estado, Reglamentaria del Apartado B) del Artículo 123 Constitucional.

Ahora bien, por lo que corresponde a los contribuyentes es aplicable al artículo 45 fracción VII del Código Fiscal de la Federación, como una medida de protección para el fisco federal, porque teme a que el contribuyente realice maniobras o sustraiga documentación o mercancías por desprendimiento, alteración o destrucción total o parcial de estos, teniendo temor fundado por esta causa. Así también las maniobras que impida el propósito al que fueron colocados ilustrándolo con un ejemplo: A un contribuyente le fué colocado unos sellos en la puerta o coloca un mueble para que este no sea visto, etc. Para dejar constancia de que ha acaecido alguna de las circunstancias antes citadas y poder aplicar las multas o determinar presuntivamente su utilidad fiscal o el recogimiento de la contabilidad, etc..., procede levantar un acta parcial de resistencia. En esta acta se consigna clara y sucintamente que se negó a recibir la orden de visita o como obstaculizó o impidió el desarrollo de la visita, circunstanciando los hechos que constituye el impedimento o propósito para el que fueron colocados los sellos por los visitantes.

El artículo 84 fracción IV inciso g) del Código Fiscal de la Federación del año de 1980, nos señala que: "Cuando se violen los sellos que hubiesen sido colocados por los visitantes como medida precautoria".

VIII.- Cuando el visitado sea emplazado a huelga o suspensión de labores con 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.

Podremos señalar que el artículo 440 de la Ley Federal del Trabajo, nos menciona lo siguiente: "Se señala como la suspensión temporal del trabajo llevada a cabo por una coalición de trabajadores".

El artículo 921 de la Ley en comento nos señala que: "El presidente de la Junta de Conciliación y Arbitraje o las autoridades mencionadas en la fracción II del artículo anterior, bajo su mas estricta responsabilidad haran llegar al patrón la copia del escrito de emplazamiento dentro de las cuarenta y ocho horas siguientes a la de su recibo". La notificación producira el efecto de constituir al patrón, por todo el término del aviso , en depositario de la empresa o establecimiento afectado por la huelga , con las atribuciones y responsabilidades inherentes al cargo.

El artículo 294 de la Ley referida nos señala que "A partir de la notificación del pliego de peticiones con emplazamiento o huelga , debera suspenderse toda ejecución de sentencia alguna , así como también podra practicarse embargo , aseguramiento diligencia o desahucio en contra de la empresa o establecimiento , ni secuestrar bienes del local en que se encuentren instalados , salvo cuando antes de estallar la huelga se trate de:

"I.- Asegurar los derechos del trabajador , especialmente indemnizaciones , salarios, pensiones y demas prestaciones devengadas , hasta por el importe de dos años de salarios del trabajador.

II.- Créditos derivados de la falta de pago de las cuótas del Instituto Mexicano del Seguro Social.

III.- Asegurar el cobro de las aportaciones que el patrón tiene obligación de efectuar al INFONAVIT.

IV.- Los demas créditos fiscales.

Siempre seran preferentes los derechos de los trabajadores, sobre los créditos a que se refieran las fracciones II, III y IV de este precepto, y en todo caso las actuaciones relativas a los casos de excepción señaladas en las fracciones anteriores, se practicaran sin afectar el procedimiento de la huelga.

El capítulo XX, del procedimiento de huelga, de la Ley Federal del Trabajo nos señala en el artículo 920 lo siguiente: "El procedimiento de huelga se iniciara mediante la presentación del pliego de peticiones, que debera reunir los siguientes requisitos:

I.- Se dirigira por escrito al patrón y en el que se formularan las peticiones, anunciaran el propósito de ir a la huelga, si no son satisfechas, expresaran concretamente el objeto de la misma y señalaran el dia y hora en que se suspenderan las labores, o el termino de prehuelga ;

II.- Se presentara por duplicado a la Junta de Conciliación y Arbitraje. Si la empresa o establecimiento estan ubicados en lugar distinto al en que resida la junta, el escrito podra presentarse a la autoridad del trabajo mas próxima o a la autoridad política de mayor jerarquia del lugar de ubicacion de la empresa o establecimiento. La autoridad que haga el emplazamiento remitira el expediente ,dentro de los veinticuatro horas siguientes, a la Junta de Conciliación y Arbitraje ; y avisara telegráfica o telefonicamente al Presidente de la Junta.

III.- El aviso para la suspensión de las labores debera darse, por lo menos , con seis dias de anticipación a la fecha señalada para suspender el trabajo y con diez dias de anticipación cuando se trate de servicios públicos, observandose las disposiciones legales de esta Ley. El término se contarán a partir del dia y hora en que el patrón quede notificado ".

El artículo 922 nos señala que "El patrón, dentro de las cuarenta y ocho horas siguientes a la de la notificación, debera presentar su contestación por escrito ante la Junta de Conciliación y Arbitraje ".

El artículo 923 nos señala que "No se dara trámite al escrito de emplazamiento de huelga cuando este no sea formulado conforme a los requisitos del artículo 920 o sea presentado por un sindicato que no sea titular del contrato colectivo de trabajo, o el administrador del contrato Ley. O cuando se pretenda exigir ya no uno depositado en la Junta de Conciliación y Arbitraje competente. El Presidente de la Junta , antes de iniciar el trámite de cualquier emplazamientoa huelga , debera cerciorarse de lo anterior, ordenar la certificación correspondiente y notificarle por escrito la resolución al promovente.

Por todo lo anterior, podremos decir que esta causal es una disposición que impide los "Fraudes Legales", que se cometian en perjuicio de los trabajadores a traves de la confabulación entre patrones y lideres deshonestos , ya que mediante el simple emplazamiento de huelga el cual se prorrogaba constantemente, se evita el cobro de créditos de caracter social, fiscal, lo que resultaba injusto para los trabajadores y para el fisco federal.

El artículo 84 fracción IV del Código Fiscal de la Federación vigente en el año de 1980, no nos señala nada al respecto , por lo que todavia no se adecuaba a los artículos 922 y 924 de la Ley Federal del Trabajo, sino a partir de 1987 en adelante.

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

En los supuestos a que se refiere la fracción comentada, se entendera que la contabilidad incluye , entre otros , los papeles , discos y cintas, así como cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos.

Debemos entender en este supuesto , que si el contribuyente se niega a permitir el acceso a los visitantes en los lugares (Unidad Económica, Empresa o Establecimiento) donde se realiza la visita, (Oficinas, despachos, etc..); es por las razones anteriormente expuestas en el primer supuesto señalado del artículo 45 del Código Fiscal de la Federación vigente, siendo que si se niega a recibir la orden obviamente no permitira el acceso a sus oficinas. Ahora bien, esta medida es tomada por la autoridad por la negativa total de permitir el acceso a una autoridad legalmente competente.

Señala, así mismo este supuesto que debe mantener a disposición de la autoridad fiscal , la contabilidad, correspondencia o contenido de cajas de valores, por lo que el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación vigente en 1990, que nos señala: "La Secretaria de Hacienda y Crédito Público, a fin de comprobar que los contribuyentes o responsables solidarios han cumplido con las disposiciones fiscales y , en su caso determinar contribuciones omitidas o los créditos fiscales , así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales, estara facultada para :

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

En tanto, la autoridad fiscal podra aplicar las medidas de apremio contempladas en el artículo 40 de este Código. De que con motivo de sus facultades de comprobación, las autoridades fiscales u otras autoridades fiscales soliciten datos, informes o documentos del contribuyente, responsable solidario o tercero , se estara a lo siguiente conforme al artículo 53 del Código Fiscal de la Federación en la fracción I inciso a) lo siguiente a continuación : "Los libros y registros que formen parte de la contabilidad , solicitados en el curso de la visita , deberan presentarse de inmediato , así como los diagramas y el diseño del sistema de registro electrónico , en su caso ; inciso b) .- "Seis dias contados a partir del siguiente a aquel en que se le notifico la solicitud respectiva , cuando los documentos sean de los que deba tener en su poder el contribuyente y se los soliciten durante el desarrollo de una visita. inciso c).-" Quince dias contados a partir del siguiente a aquel en que se le notifico la solicitud respectiva, en los demás casos.

Los plazos a que se refiere este inciso se podran ampliar por las autoridades fiscales por diez dias más , cuando se trate de informes cuyo contenido sea dificil de proporcionar, o de dificil obtención.

Nos señala el artículo 41 del Código Fiscal de la Federación vigente en 1990 lo siguiente: "Cuando las personas obligadas a presentar declaraciones , avisos y demas documentos no lo hagan dentro de los plazos señalados en las disposiciones fiscales , la Secretaria de Hacienda y Crédito Público , exigira la presentación del documento respectivo ante la Oficinas correspondientes, procediendo en forma simultánea o sucesiva a realizar uno o varios de los actos siguientes" ; señalando en la fracción III.- "Imponer la multa que corresponda en los términos de este Código y requerir lapresentación del documento omitido en un plazo de seis dias. Si no se atiende el requerimiento se impondra la multa correspondiente. La autoridad en ningún caso formulara mas de un requerimiento por una misma omisión".

En el caso de la fracción III y agotados los actos señalados en la misma , se podran los hechos en conocimiento de la autoridad competente , para que se proceda por desobediencia a mandato legitimo de autoridad competente.

Por lo que ha manera de comparación el artículo 84 fraccion IV inciso f) del Código Fiscal de la Federación del año de 1980, nos señala: "Cuando al inicio de una visita o durante el transcurso de ella el visitado , su representante legal o quien se encuentre en el domicilio de la visita, se niegue a recibirla o impida el acceso a los visitantes a las oficinas , bodegas, locales , dependencias , cajas de valores o no pongan a disposición de los visitantes los libros , registros y documentos a que se refiere esta fracción, o bien imposibilite o dificulte por cualquier causa la realización de la visita".

En resumen de todo lo anterior, plasmado en los supuestos del artículo 45 del Código Fiscal de la Federación diremos que:

PRIMERO.- Es un artículo contemplado para imponer el imperio de la Ley.

SEGUNDO.- Es una medida de protección al erario federal.

TERCERO.- Es de aplicación general y atiende a diferentes casos concretos.

CUARTO.- Esta contemplado como una facultad exclusiva de las autoridades fiscales, según el Título III de este Código.

QUINTO.- Es un instrumento para evitar la evasión fiscal.

CONCLUSIONES

PRIMERO.- No puede aceptarse que el Legislador ordinario asigne a los llamados organismos fiscales autónomos, cuya personalidad es distinta de la del Estado, facultades para ordenar y practicar visitas domiciliarias con el objeto de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales establecidas a su favor, porque estas son prerrogativas de la administración centralizada, única investida de poder de mando, merced al cuál puede imponer unilateralmente su voluntad en el ejercicio de sus atribuciones de tutela de los intereses de la colectividad, detentado en exclusiva las funciones de gobierno.

SEGUNDO.- La facultad discrecional que señala el Código Fiscal de la Federación debe ser perfectamente bien precisada, concientizando de antemano a los funcionarios que la ejecutan a fin de que comprendan su alcance y se utilicen exactamente para los casos que fueron creados, ya que de lo contrario podran darse abusos por parte de la autoridad que llevarian a molestias innecesarias a los contribuyentes.

TERCERO.- Todo abuso llevado por un procedimiento inadecuado, injustificado y no motivado, sera nulo, por lo que es suficiente en que unicamente se consigne por parte de los vistadores las causales que preve el artículo 45 del Código Fiscal de la Federación, sino que debe precisarse los hechos que motivaron al uso de la facultad discrecional, esto es en que consistio el temor de la autoridad para que lleve acabo tal procedimiento y que tal conducta encuadre en la hipótesis normativa no considerando tales facultades como "cheques en blanco" o "autorizaciones sin restricción", sino son facultades observadas y que deben justificarse en todos los casos, su uso, sopena de incurrir en un acto ilegal, por lo que no deja margen alguno para la apreciación subjetiva del funcionario sobre las circunstancias del acto.

CUARTO.- Aunque entre los cateos y visitas domiciliarias existe una evidente afinidad que las aproxima, es esencial no perder de vista las importantes diferencias que las separan, que exige la adecuación del regimen de los primeros en su aplicación específica en el campo de las inspecciones domiciliarias.

QUINTO.- Otro requisito esencial de los cateos que deben realizar las ordenes de visita domiciliaria radica en que deben indicar con toda precisión el lugar en que han de verificarse y a cuyo ambito debe limitarse la diligencia, sin que se admita la posibilidad de que el señalamiento del lugar objeto de la inspección se haga forma vaga o equivocada que deje su determinación al libre albedrio de los vistadores.

SEXTO.- La orden de vista y su ejecución comparten el ejercicio del poder del imperium del Estado, por lo que solo los organos de este, en cuanto tienen el monopolio del poder público, pueden imponer a los particulares, aun por la fuerza, la carga de soportar su actividad inspectiva para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales.

SEPTIMO.- Correlato de esta obligación es la facultad de comprobación e investigación atribuida a las autoridades fiscales, cuyo ejercicio pueda llegar al extremo de invadir la esfera de privacidad individual representada por el domicilio ; pero esta función comprobatoria esta sujeta a limites precisos emanados de la propia constitución que responden a los principios del Estado de Derecho y permiten en todo caso un control adecuado en la materia.

OCTAVO.- En materia fiscal es necesario mantener una actitud receptiva para hacer frente a situaciones económicas cambiantes y ademas para aceptar que las leyes fiscales nunca podran ser perfectas y que en la medida que se mejoren contribuiran por si solas a eliminar el antagonismo fisco-contribuyente. Por lo que corresponde al procedimiento que llevaran acabo las autoridades fiscales, deberan ser mas congruentes en la práctica. Esto es si entre mas complejo y complicado sean los procedimientos de auditoria mas dificil seran que los contribuyentes cumplan con sus obligaciones asi mismo, las leyes fiscales son antagonicas entre si, porque toda ley es creada para fomentar y regular situaciones de hecho , que asi mismo, deben ver por la justicia y la equidad.

NOVENO.- Para evitar el antagonismo fisco-contribuyente debe apresurar las autoridades hacendarias un proceso de concertación con profesionales especializados en la materia, para que contribuyan no solo en la elaboración de la legislación, sino tambien en el desempeño del Poder Ejecutivo, que es el que observa los resultados de tal legislación.

BIBLIOGRAFIA.

SERGIO DE LA GARZA, Derecho Financiero Mexicano, Editorial, Porrúa, México, 1985.

RAUL RODRIGUEZ LOBATO, Derecho Fiscal, Editorial Harla, Colección de Textos Jurídicos Universitarios, 2a. Edición, México, UNAM, 1986.

ERNESTO FLORES ZAVALA, Elementos de las Finanzas Públicas, 27a. Edición, Editorial Porrúa, México, 1986.

JACINTO FAYA VIESCA, Administración Pública Federal, 2a. Edición, Editorial Porrúa, México, 1983.

ARMANDO PORRAS Y LOPEZ, Estructura Jurídica del Código Fiscal de la Federación, Editorial Textos Universitarios, México, 1977.

IGNACIO BURGOA ORIGUELA, Las Garantías Individuales, 21a. Edición, México, 1988.

EMILIO MARGAIN MANAUTOU, Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano, 8a. Edición, Editorial Universitaria Potosina, México, 1985.

MIGUEL ACOSTA ROMERO, Derecho Administrativo, 10a. Edición, Editorial Porrúa, México, 1980.

NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA, Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C., 9a. Edición, Revisada y Actualizada, México, 1989, pp. 33-37.

REVISTA CONSULTORIO FISCAL, Editorial FCA, UNAM, año 3, Núm. 30, junio, 1989.

CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION Y REGLAMENTO, Comentado, Editorial PAC, México, 1988.

INFORME RAZONADO DE LA COMISION REDACTORA DEL NUEVO CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION AL SECRETARIO DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO, Investigación Fiscal, UNAM, julio, 1969.

TEORIA GENERAL DEL PROCESO, Cipriano Gómez Lara, UNAM, México, 1981, cap. 44, pag. 245.

VISITAS DOMICILIARIAS PARA EFECTOS FISCALES, Fernandez y Cuevas, Jose Mauricio, DOFISCAL EDITORES, México, 1983.

DERECHO FISCAL, Sanchez Leon Gregorio, 5a Edicion, corregida aumentada, Editorial Cardenas, México, 1980.

DERECHO FISCAL, Jimenez Gonzales Antonio, Lecciones de Derecho Tributario, 2a. Edición, Editorial Contables y Administrativas, México, 1985.

DERECHO FINANCIERO, Pugliese Mario, Instituciones de Derecho Financiero, 2a. Edición, Corregida y Aumentada, Porrúa, México, 1976.

JURISPRUDENCIA EN MATERIA FISCAL FEDERAL VIGENTE, Coordinador Javier Aguilar Alvarez, Editorial ECASA, la. Edición, México, 1984.

JOSE MIRANDA, EL TRIBUTOS INDIGENA EN LA NUEVA ESPAÑA DURANTE EL SIGLO XVI, Editorial El Colegio de México, Centro de Estudios Históricos, Nueva Serie, Núm. 32, julio, México, 1980.

DERECHO FISCAL REPRESIVO, Margarita Lomeli Cerezo, Editorial Porrúa, México, 1979, p.26.

CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION 1989, SHCP, Talleres Gráficos de la Nación, México.

CODIGO PENAL PARA EL DISTRITO FEDERAL, Editorial Porrúa, México, 1982.

LEY FEDERAL DEL TRABAJO, Editorial Porrúa, México, 1989.

JAIME EMILIO RAMIREZ ACEVEDO, Las Visitas Domiciliarias de Carácter Fiscal en el Marco del Artículo 16 Constitucional, SHCP, Dirección General de Aduanas, Dirección de Procesos Legales, Subdirección de Procedimientos legales, Departamento de procedimientos administrativos de Investigación y Audiencia, Obra Literaria (Jurídica), México, 1989.

FERNANDEZ CUEVAS JOSE MAURICIO, Visitas Domiciliarias para Efectos Fiscales, DOFISCAL EDITORES, México, 1963.

JARACH DINO, Clases de Derecho Tributario, Centro Interamericano de Estudios Tributarios, Buenos Aires, Argentina, 1980.

MARTINEZ VERA ROGELIO, La Fiscalización de Impuestos Federales, Universidad Autónoma del Estado de México, Núm. 9 México, 1981.

VALDEZ VILLAREAL MIGUEL, Los Principios Constitucionales que regulan las contribuciones, SHCP, Procuraduria Fiscal de la Federaci3n , Mexico, 1980.

AUDITORIA OPERATIVA, Seminario de Investigaci3n Contable, UNAM, M3xico, 1976.

COMPENDIO DE NORMAS , PRONUNCIAMIENTOS NORMATIVOS PRONUNCIAMIENTOS DE AUDITORIA Y OTROS EMITIDOS POR LA COMISION DEL INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS A.C., Comisi3n de Normas y Procedimientos de Auditoria, 2a. reimpresi3n, Mexico, 1980.

ORIGEN Y EVOLUCION DE LA CONTABILIDAD, Federico Gertz Manero, Editorial Trillas, 2a. reimpresi3n, M3xico, 1982.

TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION, 50 AÑOS AL SERVICIO DE MEXICO, Tomo V, Ensayos I, 1a. Edici3n, M3xico, 1988.

DIARIOS OFICIALES

DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACION DEL DIA 30 DE ABRIL DE 1959.

DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACION DEL DIA 30 DE DICIEMBRE DE 1966.

DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACION DEL DIA 16 DE MARZO DE 1972.

DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACION DEL DIA 20 DE JUNIO DE 1973.

DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACION DEL DIA 11 DE ABRIL DE 1980.

DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACION DEL DIA 20 DE JULIO DE 1981.