

222
222



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE DERECHO

ASPECTOS LEGALES DE LAS VISITAS DE
AUDITORIA, ASI COMO SU MEDIO DE
IMPUGNACION ANTE LAS AUTORIDADES

T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:
LICENCIADO EN DERECHO

P R E S E N T A :

VICTOR ARTURO CHAVEZ CORTEZ



FACULTAD DE DERECHO
SECRETARIA DE EDUCACION
EXAMENES UNIVERSITARIOS

MEXICO, D.F.

1993

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas Tesis Digitales Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS © PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

ASPECTOS LEGALES DE LAS ACTAS DE VISITA DE AUDITORIA,
ASI COMO SU MEDIO DE IMPUGNACION ANTE LAS
AUTORIDADES.

INDICE

CAPITULO PRIMERO

Pág.

CONSTITUCIONALIDAD Y REGULACION DEL ACTO DE VISITA.	9
1.—ANTECEDENTES.	9
1.1.—MARCO CONSTITUCIONAL.	9
1.2.—FACULTADES DE LA SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO.	12
1.3.—REGULACION EN EL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.	15

CAPITULO SEGUNDO

NOTIFICACION DE LOS DIVERSOS ACTOS DE AUTORIDAD.	19
2.1.—NOTIFICACION DEL ACTO DE AUTORIDAD.	19
2.1.1.—DIVERSAS FORMAS DE NOTIFICACION.	20

CAPITULO TERCERO

VISITA DOMICILIARIA.	28
3.1.—ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA.	28
3.2.—REQUISITOS FORMALES DE LA ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA.	41

CAPITULO CUARTO

ACTAS DE VISITA DOMICILIARIA.	44
4.1.—ACTA DE INICIO.	44
4.2.—ACTAS PARCIALES.	48
4.3.—ACTAS COMPLEMENTARIAS.	53
4.4.—ACTA PARCIAL FINAL.	53
4.5.—ACTA FINAL.	54

CAPITULO QUINTO

REQUISITOS IDENTIFICATORIOS.	56
5.1.—IDENTIFICACION DE QUIENES INTERVIENEN EN LAS ACTAS DE AUDITORIA.	56
5.2.—VISITADO.	56
5.3.—VISITADORES.	57

CAPITULO SEXTO

MARCO TERRITORIAL Y TIEMPO DEL ACTO FISCALIZADOR.	60
6.1.—LUGARES Y PERIODOS DE LEVANTAMIENTO DE LAS ACTAS DE VISITA.	60

CAPITULO SEPTIMO

MEDIOS DE DEFENSA.	64
7.1.—MEDIOS DE DEFENSA.	64
7.2.—RECURSOS ADMINISTRATIVOS.	64
7.3.—PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.	71
CONCLUSIONES.	77
BIBLIOGRAFIA.	85

PROLOGO

Las constantes modificaciones de nuestra legislación han traído como consecuencia un generalizado desconocimiento de las disposiciones tributarias, así como de los derechos y obligaciones de los contribuyentes para con el fisco, es por tal motivo, que los medios de defensa en contra de las acciones de las autoridades fiscalizadoras han cobrado una gran relevancia, relevancia que con este trabajo que se presenta, se trata de allanar el camino hacia una justicia acorde con el momento histórico que se está viviendo, además de ser un instrumento que sirva para defender los intereses de los contribuyentes que han sido auditados y que de esa acción de auditoría se ven afectados por el acto de molestia y por consiguiente en su patrimonio.

Esta tesis pretende señalar, entre otras cosas, las acciones que dentro del marco de legalidad cuentan los contribuyentes, estando soportadas dichas acciones con diversas tesis jurisprudenciales que al efecto se han emitido, estamos conscientes que podrán existir criterios diversos o puntos de vista que no compartan lo aquí plasmado, pero creemos que al fin de cuentas el trabajo que se está realizando servirá de alguna manera como marco referencial para poder obtener conclusiones que para cada caso en particular serán muy válidas.

Consideramos que un punto de gran importancia para la superación profesional de los estudiosos del derecho es el de la constante actualización, y más en el ámbito del derecho fiscal mexicano, tan cambiante que día con día la política seguida por el poder Ejecutivo en materia económica hace imperativo que existan cambios y reformas a fin de hacerlos acordes a la realidad y al cambio que se está sufriendo en el país.

CAPITULO PRIMERO

CONSTITUCIONALIDAD Y REGULACION DEL ACTO DE VISITA

ANTECEDENTES

1.1.—MARCO CONSTITUCIONAL

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en su artículo 31 fracción IV (1) obliga a todos los Mexicanos a contribuir para los gastos públicos, así como de la Federación, del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes. Derivado de lo anterior, se faculta al Congreso de la Unión (artículo 73 fracción XIII Constitucional)(2) para . . . "Imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto;" . . ., asimismo para establecer (fracción XXIX del mismo artículo) contribuciones:

—Sobre el comercio exterior.

—Sobre el aprovechamiento y explotación de los recursos naturales comprendidos en la párrafos IV y V del artículo 27 Constitucional.

—Sobre Instituciones de Crédito y Sociedades de Seguros.

—Sobre servicios públicos concesionados o explotados directamente por la Federación, y

—Especiales sobre:

- a) Energía eléctrica
- b) Producción y consumo de tabacos labrados
- c) Gasolina y otros productos derivados del petróleo
- d) Cerillos y fósforos
- e) Aguamiel y productos de su fermentación
- f) Explotación forestal, y
- g) Producción y consumo de cerveza;

(1) *Emilio O. Rabasa.—Gloria Caballero.—Mexicano: Esta es tu Constitución.* pág. 93.—Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión.—México. 1982.

(2) *Op. Cit. —pág. 142.*

En la actualidad, la mayoría de estos impuestos se encuentran comprendidos en la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, misma que inició su vigencia a partir del 1º de enero de 1980.

Constitucionalmente se faculta a la Cámara de Diputados para que la discusión de los proyectos relacionados con las contribuciones se discutan primero en su seno, de conformidad con el artículo 72 inciso h) del citado ordenamiento(3) y a la vez, el artículo 73 fracción VII(4) le otorga facultades al Congreso para ...“imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto;”... asimismo en el artículo 74(5) se otorga la facultad exclusiva a la referida Cámara, precepto que se transcribe a continuación:

Como facultad exclusiva de la Cámara de Diputados está la de:

ART. 74. . .“IV. Examinar, discutir y aprobar anualmente el Presupuesto de Egresos de la Federación y el del Departamento del Distrito Federal, discutiendo primero las contribuciones que, a su juicio, deben decretarse para cubrirlos; así como revisar la Cuenta Pública del año anterior”... .

De lo anterior, se desprende que necesariamente deberá de existir una ley de Ingresos correspondiente a la Federación expedida y aprobada por el Congreso de los Estados Unidos Mexicanos, dicha ley abarcará invariablemente un ejercicio fiscal, comprendiéndose éste del 1º de enero al 31 de diciembre; en lo que corresponde para el ejercicio de 1993(6) la Federación percibirá ingresos por los siguientes impuestos:

- Impuesto sobre la Renta
- Impuesto al Activo
- Impuesto al Valor Agregado
- Impuesto Especial sobre Producción y Servicios
- Impuesto por la Prestación de Servicios Telefónicos
- Impuesto sobre las Erogaciones por Remuneración al Trabajo Personal Prestado Bajo la Dirección y Dependencia de un Patrón
- Impuesto sobre Adquisición de Inmuebles

(3) *Op. Cit.*—pág. 140.

(4) *Op. Cit.*—pág. 142.

(5) *Op. Cit.*—pág. 155.

(6) *Ley de Ingresos de la Federación.*—Publicada el 18 de diciembre de 1992 en el *Diario Oficial de la Federación.*

- Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos
- Impuesto sobre Automóviles Nuevos
- Impuesto sobre servicios expresamente declarados de interés público por ley, en los que intervengan empresas concesionarias de bienes del dominio directo de la Nación
- Impuestos al Comercio Exterior
 - A) A la Importación
 - B) A la exportación.
- Accesorios.

Así tenemos, que cada impuesto decretado, necesariamente deberá estar consignado en ley correspondiente, derivados obviamente de la Ley de Ingresos de la Federación, por lo que, podemos soportar lo anterior en el siguiente fallo del Tribunal Fiscal de la Federación:

“Debe tenerse en cuenta que la obligación de cubrir los impuestos no tiene por fuente la voluntad de los afectados, sino un acto unilateral de Autoridad por parte del Estado, por lo que la procedencia o improcedencia de una obligación de esta naturaleza debe culminarse precisamente de acuerdo con la ley que le sirve de base y no con los actos de conformidad o inconformidad de los particulares” (Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, Tomo 6, página 1733.)⁽⁷⁾

Asimismo, nos permitimos transcribir la siguiente Ejecutoria de la Suprema Corte:

“IMPUESTOS.—Para que el cobro de un impuesto sea fundado, se requiere que haya una ley que lo establezca y que la autoridad fiscal, al fijarlo, se ajuste a todos los preceptos de esa ley; de otro modo, el mandamiento para el cobro no es fundado ni motivado”. (Semanao Judicial de la Federación, Tomo XXXIV, Pág. 2035).⁽⁸⁾

Por todo lo anterior, para que una ley de carácter impositivo tenga una validez plena, necesariamente tiene que estar emanada de la Ley de Ingresos de la Federación, promulgada por el Congreso de la Unión, fundamentándose para tal efecto en la obligatoriedad que se tiene para contribuir a los gastos públicos.

- (7) Luis Martínez Flores.—*Derecho Fiscal Mexicano*.—pág. 55.—Ediciones Contables y Administrativas, S. A.—México.—1988.
- (8) Luis Martínez Flores.—*Op. Cit.*—pág. 56.

1.2.—FACULTADES DE LA SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, de conformidad con la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal(9), forma parte del Poder Ejecutivo Federal y como tal, le corresponde el despacho, entre otros, de los siguientes asuntos:

—Estudiar y formular los proyectos de leyes y disposiciones impositivas, y las leyes de Ingresos Federal y del Departamento del Distrito Federal;

—Cobrar los impuestos, derechos, productos y aprovechamientos Federales en los términos de las leyes;

—Determinar los criterios y montos globales de los estímulos fiscales, estudiar y proyectar sus efectos en los ingresos de la Federación.

Ahora bien, esta Secretaría para el despacho de los asuntos de su competencia cuenta con el apoyo de la Subsecretaría de Ingresos quien a la vez tiene a su cargo diversas Unidades Administrativas tanto del área Central como Regional, dentro del área Central, tenemos a la Administración General de Auditoría Fiscal Federal(10) así como la Administración General Jurídica de Ingresos(11) y como Unidades Regionales a las Administraciones Locales, ya sea de Recaudación como Jurídica de Ingresos;(12)

El Secretario de Hacienda, delega en la Subsecretaría de Ingresos . . . "Programar, organizar, dirigir y evaluar las actividades de las Unidades Administrativas a ellos adscritas". . .; derivado de lo anterior, compete a las Unidades Administrativas Centrales y en este caso en particular a la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, entre otras acciones:(13)

Ordenar y practicar visitas domiciliarias, auditorías, inspecciones, vigilancia, reconocimiento aduanero derivado del mecanismo de selección aleatoria, y verificaciones, así como los demás actos que establezcan las disposiciones fiscales para com-

(9) Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.—Editorial Porrúa, S. A.—26ª edición.—México.—1992.

(10) Decreto que reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.—Publicado en el Diario Oficial de la Federación el 25 de enero de 1993.

(11) Decreto Cit. anteriormente, artículo 111.

(13) Decreto Cit.—Art. 59.

probar el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados en materia de impuestos, derechos, contribuciones de mejoras, aprovechamientos, estímulos fiscales, franquicias y accesorios de carácter Federal; ordenar y practicar la verificación de mercancías de comercio exterior en transporte, incluso la referente a vehículos de procedencia extranjera en tránsito; así como la verificación de aeronaves y embarcaciones; declarar en el ejercicio de sus atribuciones, cuando proceda, que los citados vehículos o aeronaves pasan a propiedad del fisco federal; tramitar y resolver los procedimientos aduaneros que se deriven del ejercicio de sus facultades de comprobación del cumplimiento de las obligaciones fiscales; notificar a las autoridades del país de procedencia, en los términos del convenio internacional correspondiente, la localización y secuestro de los vehículos o aeronaves robados u objeto de disposición ilícita, así como resolver acerca de su devolución y del cobro de los gastos autorizados que se hubieran ocasionado; así como expedir las credenciales o constancias del personal que se autorice para la práctica de las visitas domiciliarias, auditorías, inspecciones, verificaciones o reconocimientos antes mencionados; revisar las declaraciones de los obligados y comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales; requerir a los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados para que exhiban la contabilidad, declaraciones y avisos, y para que proporcionen los datos, otros documentos e informes, así como recabar de los Servidores Públicos y de la Federación, los informes y datos que tengan con motivo de sus funciones, todo ello a fin de comprobar el cumplimiento de las disposiciones legales en las materias antes señaladas; ordenar y practicar embargo precautorio para asegurar el interés fiscal cuando, a su juicio, hubiera peligro de que el obligado se ausente o se realice la enajenación u ocultamiento de bienes o cualquier maniobra tendiente a evadir el cumplimiento de las obligaciones fiscales; recibir de los contribuyentes, responsables solidarios y demás 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 le levante, estudiarlas, y tomarlas en cuenta, en su caso, al determinar los créditos fiscales correspondientes; determinar los impuestos y sus accesorios, de carácter federal, a cargo de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, así como determinar los derechos, contribuciones de mejoras, aprovechamientos y sus

accesorios que no estén señalados como de la competencia de otra Unidad Administrativa de la Secretaría o de otra Secretaría de Estado; dar a conocer al visitado la determinación de las consecuencias legales de los hechos u omisiones imputables a éste, conocidos con motivo de la visita domiciliaria que practique, y hacer constar dicha determinación en el acta final que se levante; imponer multas por infracción a las disposiciones fiscales que rigen las materias de su competencia;

Por lo que hace a la Administración General Jurídica de Ingresos, Unidad Administrativa Central, ésta es la dependencia que aglutina a la Administración de Recursos Administrativos, autoridad que es la encargada de tramitar y resolver los Recursos Administrativos de Revocación, de conformidad con la competencia que más adelante se señalará.

Las Unidades Administrativas Centrales antes señaladas, tendrán facultades que no podrán ser delegadas a las Unidades Administrativas Regionales (Administraciones Locales) siempre y cuando comprendan las siguientes entidades y sujetos:(14)

—La Federación, los Estados Extranjeros y los Organismos Internacionales,

—Los Estados de la República y el Distrito Federal;

—Los Organismos Descentralizados y las Empresas de Participación Estatal Mayoritaria de la Federación sujetos a control presupuestal;

—Los Partidos y Asociaciones Políticos legalmente reconocidos;

—Las Instituciones de Crédito y las Organizaciones Auxiliares del Crédito, las Instituciones para el Depósito de Valores, de Seguros, y de Fianzas, así como las Sociedades de Inversión, las Bolsas de Valores y las Casas de Bolsa;

—Las Sociedades Mutualistas que no operen con terceros, siempre que no realicen gastos para la adquisición de negocios;

—Las Sociedades Mercantiles que cuenten con autorización de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para operar como controladoras y las controladas en los términos del Capítulo IV, del Título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta;

—Cualquier entidad o intermediario financiero diverso de los señalados en la fracción I de este apartado;

(14) Decreto Cit.—Art. 111 apartado D.

—Los residentes en el extranjero sin establecimiento permanente o base fija en el país, así como los servidores públicos cuando por el carácter de sus funciones permanezcan en el extranjero, en el año de calendario, por más de ciento ochenta y tres días naturales, ya sean consecutivos o no;

Así tenemos, que para una mejor función de fiscalización y un acercamiento mayor para con el contribuyente, las Unidades Administrativas Centrales (Administraciones Generales), delegan parte de sus funciones a las Unidades Administrativas Regionales que en nuestro caso son las llamadas Administraciones Locales, existiendo a la fecha, un total de 65 distribuidas en todo el País, estas Administraciones, son en la práctica las que realmente realizan las actividades fiscalizadoras, regulando su actuación al amparo del artículo 111 apartado B del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

En lo que respecta a las inconformidades y Recursos Administrativos de Revocación que los contribuyentes hagan valer en contra de las actuaciones fiscalizadoras, así como de las liquidaciones que de ellas se deriven, se podrán presentar ante dichas Autoridades, ya sea al área de fiscalización (inconformidad en contra de las actas levantadas en la visita) o al área jurídica de ingresos (Imposición del Recurso Administrativo de Revocación) la instrumentación de lo anterior, se desarrolla en otro capítulo por separado.

1.3. REGULACION EN EL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION

La obligación de contribuir para los gastos públicos, tanto para las personas físicas como para las morales, está regulada en el artículo 1º del Código Fiscal de la Federación, clasificando este ordenamiento las contribuciones de la siguiente manera:(15)

- A).—Impuestos;
- B).—Aportaciones de Seguridad Social;
- C).—Contribuciones de Mejoras;
- D).—Derechos;

IMPUESTOS.—Son las contribuciones establecidas en ley que deben pagar las personas físicas o morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas a las Aportaciones de Seguridad Social y a los Derechos;(16)

(15) (16) *Código Fiscal de la Federación.—Compilación Fiscal.—Dofiscal Editores.—México.—1993.*

APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL.—Son las contribuciones establecidas en ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social o a las personas que se benefician en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado;(17)

CONTRIBUCIONES DE MEJORAS.—Son las establecidas en ley a cargo de las personas físicas o morales que se benefician de manera directa por obras públicas;(18)

DERECHOS.—Son las contribuciones establecidas en ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de Derecho Público, excepto cuando se presten por Organismos Descentralizados u Organos Desconcentrados cuando, en este último caso, se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en la Ley Federal de Derechos. También son Derechos las contribuciones a cargo de los Organismos Públicos Descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado; (19)

Las anteriores definiciones son las sostenidas por nuestra Legislación vigente, asimismo, el Estado maneja otros dos rubros que son:

A).—Aprovechamientos;

B).—Productos;

APROVECHAMIENTOS.—Son los ingresos que percibe el Estado por funciones de Derecho Público distintos de las contribuciones, de los ingresos derivados de financiamiento y de los que obtengan los Organismos Descentralizados y las Empresas de Participación Estatal;(20)

PRODUCTOS.—Son las contraprestaciones por los servicios que preste el Estado en sus funciones de derecho privado, así como, por el uso, aprovechamiento o enajenación de bienes del dominio privado.(21)

Partiendo de la base de los anteriores conceptos y definiciones, el incumplimiento de alguno de ellos, trae como consecuencia que se generen créditos fiscales, los cuales se conceptualizan de la siguiente manera:

(17) (18) *Código Fiscal de la Federación.—Compilación Fiscal.—Dofiscal Editores.—México.—1993.*

(19) (20) (21).—Op. Cit.

CREDITOS FISCALES.—Los que tenga derecho a percibir el Estado o sus Organismos Descentralizados que provengan de contribuciones, de aprovechamientos o de sus accesorios, incluyendo los que deriven de responsabilidades que el Estado tenga derecho a exigir de sus Servidores Públicos o de los particulares, así como aquellos a los que las leyes le den ese carácter y el Estado tenga derecho a percibir por cuenta ajena.(22)

La Autoridad dentro de sus facultades de comprobación, es decir, a fin de comprobar que los contribuyentes o responsables solidarios han cumplido con las disposiciones fiscales y en su caso determinar las contribuciones omitidas y fincar créditos fiscales está facultada para:

—Rectificar los errores aritméticos que aparezcan en las declaraciones;

—Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio, establecimientos o en las oficinas de las propias autoridades, a efecto de llevar a cabo su revisión, la contabilidad, así como que proporcionen los datos, otros documentos o informes que se le requieran;

—Practicar visitas a los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros relacionados con ellos y revisar su contabilidad, bienes y mercancías; ;

—Revisar los dictámenes formulados por contadores públicos sobre los estados financieros de los contribuyentes y su relación con el cumplimiento de las disposiciones fiscales;

—Practicar u ordenar se practique avalúo o verificación física de toda clase de bienes, incluso durante su transporte;

—Recabar de los Funcionarios y Empleados Públicos y de los Fedatarios, los informes y datos que posean con motivo de sus funciones;

—Allegarse las pruebas necesarias para formular la denuncia, querrela o declaratoria al Ministerio Público para que ejercite la acción penal por la posible comisión de los delitos fiscales;

Como se plasma en los antecedentes que se están considerando, los medios de defensa que en esta tesis se estudian, se derivan de las acciones que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público como entidad del Gobierno Federal ejercita con la finalidad de verificar el exacto cumplimiento de las disposiciones fiscales, dejando a salvo los dere-

(22).—Op. Cit.

chos de los contribuyentes para que los ejerza en el caso de que considere que la Autoridad no se apegue a las normas jurídicas, asimismo el Código Fiscal de la Federación, protegiendo el derecho de los contribuyentes legisla en materia de Recursos Administrativos, los cuales en capítulo por separado se analizan.

CAPITULO SEGUNDO

NOTIFICACION DE LOS DIVERSOS ACTOS DE AUTORIDAD

2.1. NOTIFICACION DEL ACTO DE AUTORIDAD

La notificación, es el medio legal del que dispone la autoridad, por medio del cual se da a conocer a las partes o a un tercero el contenido de una resolución; de ahí que la autoridad al inicio de sus facultades de comprobación, necesariamente deberá hacerlo del conocimiento del contribuyente que va a ser objeto de la visita correspondiente, por tal motivo se hará un estudio en general de lo que se considera cuales son las características, diversas formas, requisitos, etc. de las notificaciones;

Todo acto que se notifique, en forma general deberá constar por escrito; señalar la autoridad que lo emite; estar fundado y motivado; ostentar la firma del funcionario que lo emite, nombre a quién va dirigido, etc.; las notificaciones surtirán sus efectos el día hábil siguiente a aquel en que fueron hechas y al practicarlas deberá proporcionarse al interesado copia del acto administrativo que se notifique; la manifestación que haga el interesado o su representante legal de conocer el acto administrativo, surtirá efectos de notificación en forma desde la fecha en que se manifieste haber tenido tal conocimiento.

El contribuyente podrá alegar que un acto administrativo no fue notificado o que lo fue ilegalmente siempre y cuando se trate de actos recurribles, tales como el Recurso Administrativo de Revocación o el Recurso de Oposición al Procedimiento Administrativo de Ejecución, estándose a las reglas siguientes:

—Si el contribuyente afirma conocer el acto administrativo, la impugnación contra la notificación se hará valer mediante la interposición del recurso administrativo que proceda contra dicho acto, en el que se manifestará la fecha en que lo conoció;

—Si el contribuyente niega conocer el acto, manifestará tal desconocimiento interponiendo el recurso administrativo ante la autoridad fiscal competente para notificar dicho acto. La citada autoridad

le dará a conocer el acto junto con la notificación que del mismo se hubiere practicado, para lo cual el contribuyente señalará en el escrito del propio recurso, el domicilio en que se le debe dar a conocer y el nombre de la persona facultada al efecto. Si no hace alguno de los señalamientos mencionados, la autoridad citada dará a conocer el acto y la notificación por estrados; la Autoridad competente para resolver el citado recurso antes que nada estudiará los agravios expresados contra la notificación, previamente al examen de la impugnación que, en su caso se hubiere hecho;

—Si se resuelve que no hubo notificación o que fue ilegal, se tendrá al recurrente como sabedor del acto administrativo desde la fecha en que manifestó conocerlo o en que se le dio a conocer, quedando sin efectos todo lo actuado en base a aquella; si se resuelve que la notificación fue legalmente practicada y, como consecuencia de ello, la impugnación contra el acto se interpuso extemporáneamente, desechará dicho recurso;

2.1.1.—DIVERSAS FORMAS DE NOTIFICACION

El Código Fiscal de la Federación establece diversas formas de notificación, siendo éstas las siguientes:

- Personalmente o por correo certificado con acuse de recibo;
- Por correo ordinario o telegrama;
- Por estrados;
- Por edictos;
- Por instructivo.

NOTIFICACIONES PERSONALES O POR CORREO CERTIFICADO CON ACUSE DE RECIBO.—Son las realizadas por la autoridad directamente al contribuyente, tomándose en cuenta que las mismas se harán en esta forma, siempre y cuando se trate de los siguientes rubros: citatorios; requerimientos; solicitudes de informes o documentos y de actos administrativos que puedan ser recurridos; estas notificaciones se podrán realizar, inclusive en las oficinas de las autoridades fiscales, si las personas a quienes deba notificarse se presentan en las mismas; también se podrán efectuar en el último domicilio que el interesado haya señalado para efectos del registro federal de contribuyentes, salvo que hubiera designado otro distinto para recibir notificaciones al iniciar alguna instancia o en el curso de algún procedimiento administrativo, ahora bien, el ordenamiento en mención otorga plena validez a las notificaciones realizadas personalmente

aun cuando no se efectúe en el domicilio correspondiente o en las oficinas de las autoridades fiscales, es decir, podrá ser válida la notificación no importando el domicilio, siempre y cuando se entienda la diligencia a quién va dirigida;

Dentro de las formalidades que deben revestir estas notificaciones personales, estarán las siguientes:

—Cuando la notificación se efectúe personalmente y el notificador no encuentre a quien deba notificar, le dejará citatorio en el domicilio, sea para que espere a una hora fija del día hábil siguiente o para que acuda a notificarse, dentro del plazo de seis días a las oficinas de las autoridades fiscales; tratándose de actos derivados del Procedimiento Administrativo de Ejecución, el citatorio será siempre para la espera antes señalada y, si la persona citada o su representante legal no esperaren, se practicará la diligencia con quien se encuentre en el domicilio o en su defecto con un vecino;

Para el caso de una visita domiciliaria por medio de la cual la Autoridad ejerza sus facultades de comprobación, se atenderán las siguientes reglas:

—La visita se realizará en el lugar o lugares señalados en la orden de visita, lo que trae como consecuencia, de que en estos casos, la notificación de la orden de visita, además de ser personal, la misma necesariamente deberá de realizarse, precisamente, en el lugar o lugares citados en la citada orden;

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

Los Tribunales Colegiados en Materia Administrativa en relación con los requisitos que deben de contener las notificaciones personales, sustentan diversas tesis, entre las que destacan:

NOTIFICACIONES, REQUISITO DE LAS, CONFORME AL ARTICULO 100 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION. Atento a lo dispuesto por el artículo 100 del Código Fiscal de la Federación, de las diligencias en que conste la notificación o cita, el notificador debe tomar razón por escrito. Ahora bien, dicha razón que exige el último párrafo del precepto legal antes señalado, significa que el actuario o notificador respectivo debe

asentar clara y expresamente en el documento relativo las circunstancias peculiares de la actuación a su cargo y los hechos que justifiquen que la notificación se practicó en cierta forma y precisamente por conducto de determinadas personas, pues sólo así se cumple con el requisito legal que contiene el precepto apuntado.

Amparo directo 353/80.—Confeccionistas Asociados, S. A.—30 de octubre de 1980.—Unanimidad de votos.—Ponente: Sergio Hugo Chapital Gutiérrez.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA

TRIBUNALES COLEGIADOS, Informe 1980, TERCERA PARTE, 139-144, Sexta Parte, Página 106.

TRIBUNALES COLEGIADOS, Informe 1980, TERCERA PARTE, tesis 29, página 128.(23)

NOTIFICACIONES, REQUISITOS DE LAS, QUE DEBE CUMPLIR EL NOTIFICADOR.—De acuerdo con lo dispuesto por el artículo 100 del Código Fiscal de la Federación, cuando se lleva al cabo la notificación a través de persona distinta del interesado, deben cumplirse los siguientes requisitos que deben hacerse constar necesariamente por el notificador en el acta que al efecto levante: a) Que el notificado por sí o a través de su representante legal, no estuvo presente en el domicilio correspondiente cuando se iba a notificar la determinación relativa; b) Que al no estar presente el notificado, se le dejó citatorio con alguna persona para que esperara al notificador a una hora fija al día siguiente, y c) Que el interesado no atendió al citatorio que se le dejó, y por ello la notificación se realizó por conducto de diversa persona. Por tanto, debe subrayarse que el artículo 100 del Código Fiscal de la Federación exige el que se cumpla con los requisitos apuntados, al indicar con toda claridad que las notificaciones personales se entenderán con la persona que deba ser notificada o con su representante legal, y, a falta de ambas, el notificador dejará citatorio con cualquier persona que se encuentre en el domicilio para que espere a una hora fija del día siguiente, debiendo tomar razón por escrito de la diligencia en que conste

(23) *Jurisprudencias, Precedentes y Tesis Sobresalientes.—Tribunales Colegiados de Circuito.*—pág. 564.—Tomo VII.—Administrativa.—Mayo Ediciones, S. de R. L.—1983.

dicha notificación, y es claro que la "falta" a la que alude el precepto de referencia, debe hacerse constar por el indicado notificador, así como que, en su caso, se dejó el citatorio respectivo y que se cumplieron con todos los requisitos que marca el precepto en cuestión. Por consiguiente, si al notificarse una resolución habiéndose dejado un citatorio previo se hace con quien se encuentre en el domicilio y no con el representante de la empresa a la que se trata de notificar, debe asentarse ese motivo, pues de otra manera no se justificaría haber obrado de ese modo al no existir la certificación del propio notificador, de que tuvo que practicar la notificación con quien se encontraba en el lugar, por no haberlo esperado el representante de la empresa.

Amparo directo 353/80.—Confeccionistas Asociados, S. A.—30 de octubre de 1980.—Unanimidad de votos.—Ponente: Sergio Hugo Chapital Gutiérrez.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

TRIBUNALES COLEGIADOS Séptima Época, Volumen Semestral 139-144, Sexta Parte, página 107.(24)

NOTIFICACIONES FISCALES. QUE DATOS DEBEN HACERSE CONSTAR EN ELLAS.—Con arreglo al artículo 100 del Código Fiscal de la Federación, de las diligencias en que conste una notificación deberá tomarse razón por escrito, lo cual innegablemente significa que han de asentarse clara y expresamente, en el documento las circunstancias peculiares del acto, y los hechos que justifiquen que la notificación se haya practicado en cierta forma, y precisamente por conducto de determinada persona, pues solo de esa suerte se cumple el requisito constitucional de que los actos autoritarios estén legal y debidamente motivados. Según se infiere de la propia norma, cuando se ha de notificar a una persona moral, la diligencia debe entenderse con el representante legal de ésta, y si el mismo no se encuentra, el notificador dejará citatorio con cualquier persona que se halle en el domicilio, "para que se le espere (esto es, para que el representante legal espere al actuario) a una hora fija del día siguiente". Y sólo "si la persona a quien haya de notificarse no atendiere el

(24) *Jurisprudencias, Precedentes y Tesis Sobresalientes.—Tribunales Colegiados de Circuito.—pág. 564.—Tomo VII.—Administrativa.—Mayo Ediciones, S. de R. L.—1983.*

citatorio" (en otras palabras, sólo si el representante legal no estuviere en el domicilio de la empresa, el día y en la hora señalados), la notificación se realizará por conducto de cualquiera que se encuentre en el lugar donde se practique la diligencia. Pero es obvio que si la entrega del documento respectivo, en las condiciones apuntadas, a una persona cualquiera, única y exclusivamente se justifica cuando el representante legal, a quien previamente se citó no esperó al actuario fiscal, todas estas circunstancias deben estar indicadas de manera concreta en la notificación. Así pues, en el documento debió precisarse que el día anterior se había dejado un citatorio dirigido al representante legal y que éste no esperó al notificador en la hora prefijada.

Amparo directo 628/76.—Guajardo, S. A.—28 de enero de 1977. Mayoría de votos.—Ponente: Jesús Toral Moreno.—D'sidente: Manuel Castro Reyes.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.(25)

Por lo que hace a las notificaciones por correo certificado con acuse de recibo, no basta que la pieza postal sea entregada en el domicilio del interesado, sino que deberá hacerse constar que el interesado, su representante legal o que quién la recibió está expresamente autorizado para recibirla; si se considera que una notificación de esta especie no se realizó en base a lo acentuado anteriormente, dicha notificación reviste vicios que en un momento pueden invalidarla, a mayor abundamiento, recurrimos nuevamente a las siguientes dos tesis sustentadas por los Tribunales Colegiados, a saber:

NOTIFICACIONES POR CORREO CERTIFICADO.—Conforme a la tesis de la Segunda Sala de la Suprema Corte visible con el número 42 en la página 109 del Informe rendido por su Presidente al terminar el año de 1967 si la pieza postal que contenía la notificación hecha al quejoso por correo certificado con acuse de recibo no le fue entregada a él, ni a persona que tuviese el carácter de su representante legal o que estuviera autorizada para oír notificaciones en su nombre, la notificación carece de validez en términos de los artículos 176, fracción II, del Código Fiscal de la Federación, y 457 de la Ley de Vías Generales de Comunicación. Y de ello se concluye que si en la pieza postal

(25) *Jurisprudencias, Precedentes y Tesis Sobresalientes.—Tribunales Colegiados de Circuito.—pág. 1112.—tomo VI.—Administrativa.—Mayo Ediciones, S. de R. L.—1982.*

de acuse de recibo sólo aparece una firma ilegible y, la quejosa niega que sea la de persona autorizada para recibirla, sin más datos al respecto en autos, por lo menos hay una duda razonable sobre la validez de la notificación, por lo que no podría tomarse como base para estimar extemporánea una demanda o una promoción, en términos de la diversa tesis de Jurisprudencia de la Suprema Corte visible con el número 39 en la página 74 de la Octava Parte del Apéndice al Semanario Judicial de la Federación publicado en 1975.

Reclamación 777/77.—Publicidad Textil y Comercial, S. A.—3 de mayo de 1979.—Unanimidad de votos.—Ponente: Guillermo Guzmán Orozco.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO

TRIBUNALES COLEGIADOS Séptima Epoca, Volumen Semestral 121-126, Sexta Parte, Página 141.(26)

NOTIFICACIONES PERSONALES PRACTICADAS POR AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS MEDIANTE EL CORREO. REQUISITOS.—Tratándose de notificaciones personales practicadas por las autoridades administrativas por medio del correo, no basta que la respectiva pieza postal sea entregada en el domicilio del interesado; sino que debe constar que la recibió éste, o, en su caso que la persona que la recibió, tiene el carácter de representante legal del propio interesado o que está expresamente autorizado para recibirla.

Amparo en revisión RA-65/1978.—Juana Molina Hernández.—Febrero 23 de 1978.—Unanimidad de votos.—Ponente: Magistrado Manuel Castro Reyes.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.(27)

NOTIFICACIONES POR CORREO ORDINARIO O TELEGRAMAS.—Estas consisten en dar a conocer a los contribuyentes actos distintos a los citatorios, requerimientos, solicitudes de informes o de

- (26) *Jurisprudencias, Precedentes y Tesis Sobresalientes.—Tribunales Colegiados de Circuito.—pág. 563.—Tomo VII.—Administrativa.—Mayo Ediciones, S. de R. L.—1983.*
- (27) *Jurisprudencias, Precedentes y Tesis Sobresalientes.—Tribunales Colegiados de Circuito.—pág. 598.—Tomo VI.—Administrativa.—Mayo Ediciones, S. de R. L.*

documentos o de actos administrativos que puedan ser recurridos; en la actualidad estos tipos de notificaciones utilizados por la autoridad son mínimos, por lo regular se utilizan para dar a conocer algunos tipos de invitaciones, instrucciones, asistencia técnica o algún comunicado a nivel general.

NOTIFICACIONES POR ESTRADOS.—Estas notificaciones consisten en dar a conocer al contribuyente un acto de autoridad fijando durante cinco días el documento que se pretende notificar en un sitio abierto al público de las oficinas de la autoridad que efectúe la notificación, debiendo dejar la autoridad constancia de ello en el expediente respectivo; en estos casos se considerará como fecha de notificación la del sexto día siguiente a aquél en que se hubiera fijado el documento.

NOTIFICACIONES POR EDICTOS.—Este tipo de notificaciones se harán mediante publicaciones durante tres días consecutivos en el Diario Oficial de la Federación y en uno de los periódicos de mayor circulación en la República, debiendo contener un resumen de los actos que se notifican; se tendrá como fecha de notificación la de la última publicación; este tipo de notificaciones únicamente se harán en los siguientes casos:

- a).—Cuando la persona a quien deba notificarse hubiera fallecido y no se conozca al representante de la sucesión;
- b).—Cuando al que se pretenda notificar hubiese desaparecido;
- c).—Cuando se ignore el domicilio del contribuyente;
- d).—Cuando el contribuyente o su representante legal no se encuentre en territorio nacional.

NOTIFICACIONES POR INSTRUCTIVO.—Este tipo de notificaciones se realizarán, tratándose de actos relativos al Procedimiento Administrativo de Ejecución; consiste en que el notificador al no encontrar al contribuyente o a su representante legal a quien va dirigida la notificación, dejará citatorio en el domicilio para que lo espere a una hora determinada al día hábil siguiente y, si la persona citada o su representante legal no esperaren se practicará la diligencia con quien se encuentre en el domicilio o en su defecto con un vecino, en caso de que estos últimos se negasen a recibir la notificación, ésta se hará por medio de instructivo que se fijará en lugar visible de dicho domicilio, debiendo el notificador asentar razón de tal circunstancia para dar cuenta al jefe de la oficina exactora; los Tribunales Colegiados en Materia Administrativa sostienen la siguiente tesis:

NOTIFICACIONES FISCALES.—Conforme al artículo 100 del Código Fiscal, la notificación sólo puede hacerse dejando el instructivo a persona distinta del quejoso, o fijándolo en la puerta de su domicilio, cuando la persona que deba ser notificada no espera al notificador a la hora fijada señalada en el citatorio, que debe haberse entregado en ese domicilio precisamente el día hábil anterior. Y si alguna persona atiende la cita y se niega a recibir el instructivo puede fijarse en la puerta; o bien puede entregarse al vecino inmediato o a un agente de policía, si el domicilio se encuentra cerrado. Pero de estas circunstancias debe quedar nota pormenorizada en el instructivo mismo, con la fe del notificador, indicando si se fijó en la puerta, si se entregó al vecino, y por qué, etc. Y no basta invocar o precisar alguna de esas circunstancias en la contestación de la demanda fiscal, sin que la copia del instructivo acompañada como prueba diga nada al respecto, pues ello equivaldría a dar fe pública sobre notificaciones a la persona que contestó la demanda.

Amparo en revisión 514/75.—Alfonso Hidalgo Gómez.—4 de mayo de 1976.—Unanimidad de votos.—Ponente: Guillermo Guzmán Orozco.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

TRIBUNALES COLEGIADOS Séptima Época, Volumen 89, Sexta Parte, página 33.(28)

- (28) *Jurisprudencias, Precedentes y Tesis Sobresalientes.—Tribunales Colegiados de Circuito.—pág. 595.—Tomo VI.—Administrativa.—Mayo Ediciones, S. de R. L.—1982.*

CAPITULO TERCERO

VISITA DOMICILIARIA

3.1.—ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA

La orden de visita domiciliaria, es el documento por medio del cual la Autoridad se vale a fin de comprobar que los contribuyentes o responsables solidarios han cumplido con las disposiciones fiscales.

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en su artículo 16, fija las bases para las órdenes de visitas disponiendo lo siguiente:(29)

“ART. 16.—Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento . . .

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

Al emanar de nuestra Carta Magna la facultad que tiene la autoridad de realizar visitas de auditoría, las mismas deben de revestir ciertas solemnidades que entre otras están las de que todo mandamiento deberá constar por escrito, fundándose y motivándose la causa legal del procedimiento, en este mismo sentido los Tribunales Colegiados en Materia Administrativa se han inclinado, sustentando las siguientes tesis:

(29) *Emilio O. Rabasa y Gloria Caballero.—Mexicano: Esta es tú Constitución.* pág. 48.—Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión.—México. 1982.

VISITAS ADMINISTRATIVAS DOMICILIARIAS. MANDAMIENTO ESCRITO Y FUNDADO DE AUTORIDAD COMPETENTE.—Conforme al artículo 16 constitucional, las visitas domiciliarias que practique la autoridad administrativa deberán sujetarse a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos. Entre éstas, conforme a la litis planteada, se encuentra la exigencia de una orden escrita, que expresará el lugar que ha de inspeccionarse y lo que se busca, a lo que ha de limitarse la diligencia. Además, el propio artículo 16 constitucional exige que toda orden de autoridad que cause molestias a los particulares en sus personas o en sus bienes y derechos, debe constar en mandamiento escrito, de autoridad competente, que funde o motive la causa legal del procedimiento. Luego de todo ello se sigue que, para que una visita administrativa sea constitucional se requiere, en el aspecto que se examina (además de los otros requisitos constitucionales), que haya una orden escrita de visita, que emane de autoridad competente, que justifique que la intrusión a la privacía del quejoso es razonable y no una simple arbitrariedad, y que señale qué lugar va a visitarse y qué cosas concretas se van a buscar en él, sin que sea lícito, cuando se trata de una intrusión a la privacía, que se hagan expediciones arbitrarias de pesca. Aunque cuando se examinen la visita únicamente cosas que están a la vista de todos los clientes de un comerciante, la visita ya no debe satisfacer todos esos requisitos formales, por no implicar una intromisión en la privacía de los ciudadanos, que la Constitución ha considerado un valor tan alto que la ha garantizado en el precepto a comente. Y si la visita implica la exigencia de libros o documentos que no están a la disposición del público en general, ya es una intromisión en la privacía que requiere la total protección constitucional. Y si en un caso en las actas de visita se dice que se actuó con base en órdenes de visita cuyos números y fechas se proporcionan, sin mencionar de quién proviene y sin agregarlas como anexos del acta; y si el quejoso afirma que no hubo órdenes escritas fundadas y motivadas, y las autoridades en informe rendido ante el Juez a quo con posterioridad a las fechas de las actas se limitan a negar los actos reclamados, se debe concluir que por falta de prueba al respecto, que debieron rendir las autoridades por ser actos negativos para el quejoso, se violó el artículo 16 constitucional por falta de órdenes de visita escritas y firmadas, fundadas y motivadas en los términos antes señalados.

Amparo en revisión 914/80.—Sofía Lorena Pérez Magaña.—14 de enero de 1981.—Mayoría de votos.—Ponente: Guillermo Guzmán Orozco.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO

TRIBUNALES COLEGIADOS. Séptima Epoca, Volumen Semestral 145-150, Sexta Parte, Pág. 295.(30)

VISITAS DOMICILIARIAS ADMINISTRATIVAS. FORMALIDADES.—Las visitas domiciliarias administrativas deben satisfacer, según el artículo 16 constitucional, las formalidades de los cateos. No dice que sólo algunas formalidades, sino que se refiere en términos genéricos a las formalidades. Luego no habría razón legal para que los jueces de amparo no mutilaran la garantía constitucional y recortaran la protección que el Constituyente quiso dar a la privacidad de los individuos, ya que es ésta el valor que fue considerado tan alto, que se incluyó la garantía de su tutela en el precepto constitucional a comento. Por la demás, no hay una sola razón válida, que no fuese la práctica inconstitucional y viciosa, para restar protección a la privacidad de los individuos cuando la visita no deriva de un procedimiento penal, sino de un procedimiento administrativo, pues no es más digna de protección la privacidad del domicilio de quien es sospechoso de un delito que la privacidad de quien no lo es. Y si bien las consecuencias de un cateo pueden ser más graves para el afectado que las de una visita administrativa, esto se tomará en cuenta para ordenar la intrusión al domicilio, es decir, para sopesar las causas que la justifican y hacer más rigurosa la exigencia del motivo en materia penal que en materia administrativa. Pero en ambos casos habrá que respetar las formalidades constitucionales. Ahora bien, entre las formalidades exigidas para los cateos, se encuentra la de una orden judicial escrita, en la que se expresará el lugar que ha de inspeccionarse y los objetos que se buscan o, en materia administrativa, cuáles son las disposiciones sanitarias y de policía cuyo cumplimiento se trata de comprobar. Y si no es materia de la l'tis el determinar si la orden debe emanar de autoridad judicial aún cuando se trate de visitas administrativas (como lo ha exigido, por ejemplo, la

(30) *Jurisprudencias, Precedentes y Tesis Sobresalientes.—Tribunales Colegiados de Circuito.—pág. 326.—Tomo VII.—Administrativa.—Mayo Ediciones, S. de R. L.—1983.*

Jurisprudencia de los Estados Unidos, cuya cuarta enmienda constitucional es antecedente de nuestro artículo 16, en este aspecto), de todos modos es de admitirse el argumento del quejoso de que es necesaria la exhibición de la orden escrita de autoridad competente, para proceder enseguida a la visita misma, si ésta ha de implicar una intrusión a la privacidad del visitado. De ello se sigue que si en el acta de visita no aparece, ni demostró con otras pruebas que se haya entregado al visitado copia escrita, motivada y fundada (artículo 16 constitucional), de la orden de visita, la visita misma está constitucionalmente viciada, así como todos los frutos de esa visita, los que por lo mismo carecen de valor legal para causar daños o molestias al visitado. Y así, la clausura ordenada con base en una visita viciada, está también viciada, y resulta violatoria también del artículo 16 constitucional.

Amparo en revisión 1041/81.—Jardín Cerveza Los Portales, S. A. 16 de abril de 1982.—Mayoría de votos.—Ponente: Guillermo Guzmán Orozco.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

TRIBUNALES COLEGIADOS, Séptima Epoca. Volumen Semestral 157-162. Sexta Parte. Página 182.

TRIBUNALES COLEGIADOS. Informe 1982. TERCERA PARTE. TESIS 29. Pág. 44.(31)

Ahora bien, de lo anterior se deriva que toda orden de visita deberá ajustarse a lo preceptuado por nuestra Constitución, asimismo, se deberá precisar claramente su objeto, debiéndose señalar en forma concisa cuales son el o los impuestos y/o las obligaciones que se van a revisar, por lo que, y a fin de una mejor comprensión a continuación se transcribe la siguiente tesis:

ORDENES DE VISITA. DEBEN PRECISAR CLARAMENTE SU OBJETO.—Lo establecido por la fracción III del citado artículo 38 del Código Fiscal de la Federación en el sentido de expresar en la orden de visita el objeto o propósito de la misma, constituye un requisito esencial que no puede ser soslayado por la autoridad que lo emita, pues el mismo tiene como objeto en

(31) *Jurisprudencias, Precedentes y Tesis Sobresalientes.—Tribunales Colegiados de Circuito.—pág. 344.—Tomo VIII.—Administrativa.—Mayo Ediciones, S. de R. L.—1985.*

primer término, que la persona visitada conozca en forma precisa las obligaciones a su cargo que se van a revisar, y en segundo lugar que los visitadores se ajusten estrictamente a la verificación de los renglones establecidos en la visita, pues sólo de esa manera se cumple debidamente con el requisito establecido en el artículo 16 constitucional de que las visitas practicadas por las autoridades administrativas se deben ajustar a las formalidades previstas para los cateos, ya que entre las formalidades que dicho precepto fundamental establece para los cateos se encuentra, precisamente, que en la orden se debe de señalar los objetos que se buscan. Por lo cual en las órdenes de visita a que se refiere el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación se deben precisar de manera clara y por su nombre los impuestos, de cuyo cumplimiento, las autoridades fiscales pretenden cerciorarse y, la utilización, de formas imprecisas e indeterminadas como de que el objeto de la visita lo es el que se “verifiquen el cumplimiento de las obligaciones fiscales, principales, formales y/o accesorias, por impuestos y derechos federales de los cuales deba(n) usted(es) responder en forma directa, solidaria u objetiva” no es sino una generalización de las facultades revisoras de las autoridades fiscales que no satisface a plenitud la garantía de legalidad que consagra el artículo 16 constitucional.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL QUINTO CIRCUITO.

Amparo directo 121/88.—Auto Servicio Degollado, S. A. de C. V. 6 de diciembre de 1989.—Unanimidad de votos.—Ponente: Guillermo Antonio Muñoz Jiménez.

Amparo directo 374/89.—Servicio Agrícola Rural, S. A. de C. V. 21 de febrero de 1990.—Unanimidad de votos.—Ponente: Guillermo Antonio Jiménez.

Amparo directo 43/90.—Algodonera de la Costa del Pacífico, S. A.—23 de febrero de 1990.—Unanimidad de votos.—Ponente: Pablo Antonio Ibarra Fernández.

Amparo directo 44/90.—Tribo, S. A.—29 de marzo de 1990. Unanimidad de votos.—Ponente: Guillermo Antonio Muñoz Jiménez.

Amparo directo 220/90.—Papelera los Mochis, S. A. de C. V. 23 de agosto de 1990.—Unanimidad de votos.—Ponente: Guillermo Antonio Muñoz Jiménez.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL QUINTO CIRCUITO.
JURISPRUDENCIA V. 2º. 2. Gaceta N° 36. Pág. 53.

En la práctica, la autoridad en forma generalizada emitió las órdenes de visita utilizando un solo formato, el que a continuación se reproduce como modelo, mismo que fue utilizado hasta el 24 de febrero de 1992:

MODELO

DEPENDENCIA
NUM. OFICIO
EXPEDIENTE

ASUNTO:—Se ordena la práctica de visita domiciliaria.

México D. F. a

C. CONTRIBUYENTE DOMICILIO.

Con base en los antecedentes que integran el expediente abierto a su nombre y que obran en poder de esta Secretaría de Hacienda y Crédito Público, y dada la importancia que como contribuyente se le concede dentro del marco general de recaudación fiscal, ha(n) sido usted(es) seleccionado(s) para realizarle(s) una auditoría en detalle para comprobar si ha(n) cumplido con las disposiciones fiscales y con fundamento en los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 18, 31, fracciones V, VIII y XVI, de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal; 129 Apartado A, fracciones XI, XX y XXII del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en vigor; PRIMERO, fracción III, Apartado A, incisos 1 y 2, del Acuerdo por el que se delegan facultades a los servidores públicos de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público que se indican, publicado en el Diario Oficial de la Federación del 9 de marzo de 1989; 38; 42, fracciones II, III y VI; 43; 44; 45; 46; 52, penúltimo párrafo; 54; 59; 60; 61 y 62, del Código Fiscal de la Federación vigente; y 55, último párrafo del Reglamento del Código Fiscal de la Federación en vigor; expido la presente orden de Visita Domiciliaria.

Para tal efecto se servirá(n) usted(es) proporcionar a los CC:

.....
al servicio de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, quienes podrán actuar conjunta o separadamente, todos los libros principales,

auxiliares, registros, documentos, correspondencia y demás efectos contables que estimen necesarios; permitirles el acceso a sus oficinas, locales, instalaciones, fábricas, bodegas y/o caja de valores, suministrarles todos los datos e informaciones que soliciten, con el objeto de que verifiquen el cumplimiento de las obligaciones fiscales principales, formales y/o accesorias, por impuestos y derechos federales de los cuales deba(n) usted(es) responder en forma directa o solidaria.

En relación a todos estos conceptos, la revisión abarcará el último ejercicio fiscal de doce meses por el que para efectos de Impuesto sobre la Renta, se haya presentado o se debió presentar declaración, así como el tiempo transcurrido entre la fecha de terminación de dicho ejercicio y la fecha de notificación de esta orden. En caso de que el visitado no sea causante del Impuesto sobre la Renta o de que no haya tenido obligación de presentar declaración anual, la revisión comprenderá respecto de todos los impuestos y derechos federales, el año de calendario inmediato anterior a la fecha de notificación, así como el periodo transcurrido entre dicho año y la iniciación de la diligencia.

Asimismo, con fundamento en los artículos 145, en relación con el 142, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, se faculta al personal antes designado, para llevar a cabo actos tendientes al aseguramiento del interés fiscal si fuere necesario, así como para el aseguramiento de la contabilidad o de bienes del contribuyente y el recogimiento de la documentación cuando se dé alguno de los supuestos a que se refieren los artículos 44 y 45 del citado Código Fiscal de la Federación.

La visita se llevará a cabo en el lugar señalado en esta orden, durante días y horas hábiles o inhábiles en su caso, en los términos del artículo 13 del Código Fiscal de la Federación, y su resultado se hará constar en el acta o actas que al efecto se levanten.

Queda(n) usted(es) apercibido(s) de qué, de no dar cumplimiento a lo dispuesto en esta orden, o de no proporcionar en forma completa, correcta y oportuna, los datos e informaciones que los visitantes soliciten, se le(s) aplicará(n) los medios de apremio que procedan, conforme al artículo 40 del citado Código Fiscal de la Federación, sin perjuicio de las sanciones y demás consecuencias jurídicas que su conducta provoque.

A t e n t a m e n t e
SUFRAGIO EFECTIVO. NO REELECCION.
LA AUTORIDAD.

De la lectura del anterior formato, que es precisamente el soporte de la autoridad para iniciar sus facultades de comprobación, surgen infinidad de "errores administrativos", dentro de los cuales se contempla la falta de motivación y del objetivo real que persigue la autoridad, toda vez que ni siquiera manifiesta qué impuestos serán motivo de revisión, etc. tal como se demostró con la tesis jurisprudencial mencionada anteriormente, considerándose dicha acción como una violación a la garantía de legalidad contenida en el artículo 16 constitucional.

Asimismo, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público al hacer referencia en el primer párrafo de la citada orden carece de motivación, en razón de que menciona la existencia de un expediente abierto en esa Secretaría, haciendo mención de antecedentes relativos al contribuyente que se visitará, sin que se precise con amplitud el motivo que se tuvo para seleccionarlo a efecto de practicarle una auditoría. La autoridad debe señalar cuáles son esos antecedentes o darle a conocer dicho expediente, así como manifestarle concretamente la importancia que le considera como contribuyente y razonar su consideración, a fin de que el visitado pueda defenderse de esos antecedentes y argumentar contra la importancia que se le considera dentro del marco de recaudación fiscal.

En virtud del número de impugnaciones hechas por los contribuyentes a las citadas órdenes de visita, la autoridad emitió otro modelo de orden a fin de subsanar los errores cometidos, situación que no logró del todo, a continuación se transcribe el modelo que substituyó al anterior:

MODELO

DEPENDENCIA
NUM. OFICIO
EXPEDIENTE.

ASUNTO: SE ORDENA LA PRACTICA DE VISITA DOMICILIARIA.

MEXICO, D. F. a

C. CONTRIBUYENTE
DOMICILIO.

Los antecedentes que obran en el expediente que esta Secretaría de Hacienda y Crédito Público tiene abierto a su nombre; y dada la importancia que como contribuyente tiene dentro del marco general de la Recaudación Fiscal Federal; son los motivos por los que ha sido seleccionada(o) para practicarle una visita domiciliaria con el objeto o propósito de comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales a que esta afecta(o) como sujeto directo y como responsable solidario, en materia de las siguientes contribuciones federales:

Impuesto Sobre la Renta; Impuesto al Activo de las Empresas hasta 31 de Diciembre de 1989 e Impuesto al Activo a partir del 1° de Enero de 1990; Impuesto al Valor Agregado; Impuesto Sobre las Erogaciones por Remuneración al Trabajo Personal Prestado Bajo la Dirección y Dependencia de un Patrón; Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios; Impuesto Sobre Automóviles Nuevos; Impuesto Sobre Adquisición de Inmuebles; Impuesto al Comercio Exterior y Derechos Aduaneros; Impuesto por la Prestación de Servicios Telefónicos; Contribuciones de Mejoras; Derechos Sobre Minería; Derechos Sobre Agua y Derechos por el Uso o Goce de Inmuebles en la Zona Federal Marítimo-Terrestre; así como comprobar el cumplimiento de las disposiciones sobre estímulos fiscales y para obtener la información y documentación procedente en los términos de los convenios con otros países sobre intercambio de información fiscal.

La competencia de esta Administración Fiscal Federal para ordenar la práctica de la presente visita domiciliaria, se determinó en base al último domicilio fiscal manifestado por esa(e) contribuyente al Registro Federal de Contribuyentes, el cual se encuentra ubicado dentro de la circunscripción territorial señalada a esta Administración Fiscal Federal en el acuerdo 101-187 publicado en el Diario Oficial de la Federación del 9 de Febrero de 1989, reformado y adicionado por acuerdos 101-225, sin número 101-940, sin número publicado en el órgano oficial antes mencionado, los días, 27 de Febrero de 1990, 18 de Febrero y 22 de Octubre de 1991 y 30 de Junio de 1992 respectivamente y a efecto de ejercer las facultades de comprobación previstas en los artículos 42, Fracciones II, III y VI, 44, 45, 46, 55, 56, 57, 58, 59, 60, 61 y 62 del Código Fiscal de la Federación; y en el artículo 116, fracciones II, III, IV, VI, VII, VIII, XIV, XV y XVI de la Ley Aduanera expido la presente Orden de Visita Domiciliaria con fundamento en los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 18 y 31, Fracción, IX, XI, XII y XXV de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal; 111 apartado a fracciones XII, XXI, XXII, XXV, XXVI, XXXI, XXXII, XXXIII, XXXIV y XXXV y 127 del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda

y Crédito Público publicado en el Diario Oficial de la Federación del 24 de febrero de 1992 autorizando para que la lleven a cabo los CC.:

.....
.....
....., visitadores adscritos a esta Administración quienes podrán actuar durante el desarrollo de la diligencia, en forma conjunta o separadamente.

Se deberá mantener a disposición del personal autorizado en la presente orden, todos los elementos que integran la contabilidad, como son entre otros: los libros principales y auxiliares, los registros y cuentas especiales, papeles, discos, cintas, así como otros medios procesables de almacenamiento de datos, los libros y registros sociales, la documentación comprobatoria de las operaciones de la empresa, incluyendo la relacionada con los estímulos fiscales; y con las importaciones y exportaciones; así como proporcionarles todos los datos e informes que el mencionado personal requiera durante la diligencia y que tenga relación con el cumplimiento de las obligaciones fiscales objeto de la revisión. Asimismo, se les deberá permitir el acceso al establecimiento, oficinas, locales, instalaciones, talleres, fábricas, bodegas, cajas de valores así como a las minas, canteras o cualquier lugar de exploración o extracción de recursos naturales, esto último, con el objeto de que mediante los procedimientos tecnológicos adecuados se compruebe el cumplimiento de las disposiciones fiscales en materia del derecho sobre minería.

La revisión abarcará el último ejercicio fiscal de doce meses por el que se hubiere presentado o debió haber sido presentada la declaración del ejercicio, así como el período transcurrido entre la fecha de terminación de dicho ejercicio y la fecha de entrega de esta orden a la persona con quien se vaya a entender la visita tratándose de contribuciones que no se calculan por ejercicios fiscales y consecuentemente no haya obligación de presentar declaración anual, la revisión abarcará los cinco años inmediatos anteriores a la fecha de entrega de la presente orden de visita.

También se faculta al personal autorizado en la presente orden de visita para que procedan, al aseguramiento del interés fiscal, de conformidad con lo previsto al respecto en los artículos 44 Fracción II, 145 en relación con el 142 Fracción IV y 152 último párrafo del Código Fiscal de la Federación así como en su caso proceda al embargo precautorio de mercancías de comercio exterior en los términos de los artículos 116, Fracción X, 124 y 121 de la Ley Aduanera.

La visita se llevará a cabo en el lugar o lugares señalados en esta orden y en

De acuerdo con lo previsto en la Fracción I y en el segundo párrafo de la Fracción II ambos del artículo 44 del Código Fiscal de la Federación se realizará durante días y horas hábiles o inhábiles, de conformidad con lo señalado al respecto en el artículo 13 del citado ordenamiento fiscal.

Al concluirse la visita se levantará una acta final en la que se asentarán en forma circunstanciada los hechos u omisiones observados durante su desahogo determinando en esa misma acta o en documento por separado las consecuencias legales de tales hechos u omisiones, conforme a lo dispuesto en el artículo 46, Fracción I del Código Fiscal de la Federación.

Queda apercibida(o) que de no dar a los visitadores las facilidades necesarias para el cumplimiento de la presente orden; oponerse a la práctica de la visita o a su desarrollo y no poner a su disposición todos los elementos que integran su contabilidad o no proporcionar al personal autorizado en forma completa, correcta y oportuna, los informes, datos y documentos que soliciten para el ejercicio de las facultades de comprobación se le aplicarán las sanciones que procedan de conformidad con el Código Fiscal de la Federación.

A T E N T A M E N T E .
SUFRAGIO EFECTIVO. NO REELECCION.
EL ADMINISTRADOR.

En la actualidad, la autoridad fiscalizadora actualiza los formatos de orden de visita modificándolos exclusivamente en lo que corresponde a sus facultades de intervención, adecuándolos a las modificaciones sufridas en el Reglamento Interno de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, conteniéndose en los citados formatos los mismos errores, a continuación se da a conocer el modelo de la orden que en la actualidad se utiliza:

M O D E L O

DEPENDENCIA
NUM. OFICIO
EXPEDIENTE.

ASUNTO: SE ORDENA LA PRACTICA
DE VISITA DOMICILIARIA.

MEXICO, D. F. a

C. CONTRIBUYENTE
DOMICILIO.

De los antecedentes que obran en el expediente que ésta Secretaría de Hacienda y Crédito Público tiene abierto a su nombre; y dada la importancia que como contribuyente tiene dentro del marco general de la Recaudación Fiscal Federal; son los motivos por los que se le ordena la presente visita domiciliaria, con el objeto o propósito de comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales a que está afecta(o) como sujeto directo y como responsable solidario, en materia de las siguientes contribuciones federales: Impuesto Sobre la Renta; Impuesto al Activo de las Empresas hasta el 31 de diciembre de 1989 e Impuesto al Activo a partir del 1° de enero de 1990; Impuesto al Valor Agregado; Impuesto Sobre las Erogaciones por Remuneración al Trabajo Personal Prestado Bajo la Dirección y Dependencia de un Patrón; Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios; Impuesto Sobre Automóviles Nuevos; Impuesto Sobre Adquisición de Inmuebles; Impuestos al Comercio Exterior y Derechos Aduaneros; Impuestos por la Prestación de Servicios Telefónicos; Contribuciones de Mejoras; Derechos Sobre Minería; Derechos por el Uso o Goce de Inmuebles en zona federal marítima-terrestre; y todos los demás derechos comprendidos en la Ley Federal de Derechos competencia de esta Secretaría; así como comprobar el cumplimiento de las disposiciones sobre estímulos fiscales.

La competencia de esta Administración Local de Auditoría Fiscal para ordenar la práctica de la presente visita domiciliaria, se determinó en base al último domicilio fiscal manifestado por esa(e) contribuyente al Registro Federal de Contribuyentes, el cual se encuentra ubicado dentro de la circunscripción territorial señalada a esta Administración Local de Auditoría Fiscal en el Acuerdo por el que se señala el Número, Nombre, Sede y Circunscripción Territorial de las Unidades Administrativas de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público publicado en el Diario Oficial de la Federación del 29 de enero de 1993, y a efecto de ejercer las facultades de comprobación previstas en el artículo 42, fracción III del Código Fiscal de la Federación vigente; y en el artículo 116, fracciones II, III, y VII de la Ley Aduanera, expido la presente orden de visita domiciliaria con fundamento en los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 111 apartado "B" fracciones III, IV y VII, del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, publicado en el Diario Oficial de la Federación del 24 de febrero de 1992 reformado por decretos publicados en el mismo órgano oficial del 4 de junio de 1992 y 25 de enero de 1993; autorizando para que la lleven a cabo a los CC.

visitadores adscritos a esta Administración Local de Auditoría Fiscal quienes podrán actuar en el desarrollo de la diligencia, en forma conjunta o separadamente.

Se deberá mantener a disposición del personal autorizado en la presente orden, todos los elementos que integran la contabilidad, como son entre otros: los libros principales y auxiliares, los registros y cuentas especiales, papeles, discos y cintas, así como otros medios procesables de almacenamiento de datos, los libros y registros sociales; la documentación comprobatoria de las operaciones de la empresa, incluyendo la relacionada con los Estímulos Fiscales; y con las Importaciones y Exportaciones; así como proporcionarles todos los datos e informes que el mencionado personal requiera durante la diligencia y que tengan relación con el cumplimiento de las Obligaciones Fiscales objeto de la revisión. Asimismo, se les deberá permitir el acceso al establecimiento, oficinas, locales, instalaciones, talleres, fábricas, bodegas y cajas de valores así como a las minas, canteras o cualquier otro lugar de Exploración o Extracción de recursos naturales, esto último, con el objeto de que mediante los procedimientos tecnológicos adecuados se compruebe el cumplimiento de las disposiciones fiscales en materia del derecho sobre minería.

La revisión abarcará el último Ejercicio Fiscal de doce meses por el que se hubiera presentado o debió haber sido presentada la declaración del ejercicio, así como el período transcurrido entre la fecha de terminación de dicho ejercicio y la fecha de entrega de esta orden a la persona con quien se vaya a entender la visita tratándose de contribuciones que no se calculan por ejercicios fiscales y consecuentemente no haya obligación de presentar declaración anual, la revisión abarcará los cinco años inmediatos anteriores a la fecha de entrega de la presente orden de visita.

También se faculta al personal autorizado en la presente orden de visita para que procedan, al aseguramiento del interés fiscal, de conformidad con lo previsto al respecto en los artículos, 145 en relación con el 142 fracción IV del Código Fiscal de la Federación vigente así como; en su caso procedan al embargo precautorio de mercancías de comercio exterior en los términos de los artículos 116, fracción X, 121-A y 124 de la ley aduanera.

La visita se llevará a cabo en el lugar o lugares señalados en esta orden y en

.....

.....

.....

.....

queda apercibida(o) que de no dar a los visitantes las facilidades necesarias para el cumplimiento de la presente orden; oponerse a la práctica de la visita o a su desarrollo y no poner a su disposición todos los elementos que integran su contabilidad o no proporcionar al personal autorizado en forma completa, correcta y oportuna, los informes, datos y documentos que soliciten para el ejercicio de las facultades de comprobación, se procederá de conformidad con lo dispuesto en el Código Fiscal de la Federación vigente.

A T E N T A M E N T E .
SUFRAGIO EFECTIVO. NO REELECCION.
EL ADMINISTRADOR LOCAL DE AUDITORIA
FISCAL.

3.2.—REQUISITOS FORMALES.

Los requisitos que deberá contener toda orden de visita domiciliaria, son entre otros:

- Constar por escrito;
- Señalar la autoridad que lo emite;
- Estar fundado y motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate;
- Ostentar la firma del funcionario competente y, en su caso, el nombre o nombres de las personas a la que vaya dirigido. Cuando se ignore el nombre de la persona a la que vaya dirigido, se señalarán los datos suficientes que permitan su identificación;
- El lugar o lugares donde deba efectuarse la visita. El aumento de lugares a visitar deberá notificarse al visitado;
- El nombre de la persona o personas que deban efectuar la visita las cuales podrán ser sustituidas, aumentadas o reducidas en su número, en cualquier tiempo por la autoridad competente. La sustitución o aumento de las personas que deban efectuar la visita se notificará al visitado. Las personas designadas para efectuar la visita la podrán hacer conjunta o separadamente;

En las visitas domiciliarias, las autoridades fiscales, los visitados, los responsables solidarios y los terceros se sujetarán a las siguientes reglas:

- La visita se realizará en el lugar o lugares señalados en la orden de visita; la realización en lugares diferentes, distinto de su domicilio fiscal, no obstante ser propiedad del visitado, siempre y

cuando ese lugar no esté incluido en la orden inicial de visita o en una ampliación de la misma, podrá impugnarse su validez, toda vez que se encuentra viciada.

—La notificación de la orden de visita será necesariamente en forma personal; en caso de que no se encontrara el visitado o su representante legal, los visitadores dejarán citatorio con quien se encuentre en dicho lugar para que los esperen a una hora determinada del día siguiente para recibir la orden de visita; en caso de no hacerlo, la visita se iniciará con quien se encuentre en el lugar visitado;

—Al iniciarse la visita en el domicilio fiscal, los visitadores que en ella intervengan se deberán identificar con la persona quien se entienda la diligencia, asimismo se le requerirá al visitado que designe dos testigos; si éstos no son designados o los designados no aceptan servir como tales, los visitadores los designarán haciendo constar esta situación en el acta que levanten, (en capítulo por separado y dada su importancia se estudia esta formalidad);

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

—Los visitados, sus representantes, o la persona con quien se entienda la visita, están obligados a permitirles a los visitadores el acceso al lugar o lugares objeto de la misma, así como mantener a su disposición la contabilidad y demás papeles que acrediten el cumplimiento de sus obligaciones fiscales;

—De toda visita se levantará acta en la que se hará constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubieren conocido por los visitadores, aquí es necesario hacer la anotación, de que los hechos u omisiones consignados en el levantamiento de las actas en ninguna forma constituyen resolución de autoridad, en tal sentido se han inclinado los Tribunales Colegiados, transcribiéndose la siguiente tesis:

VISITA DOMICILIARIA, ACTA LEVANTADA CON MOTIVO DE NATURALEZA.—El acta levantada con motivo de una visita domiciliaria no constituye de ninguna manera una resolución administrativa y menos aún puede considerarse comprendida dentro de lo dispuesto por el artículo 94 del Código Fiscal de la Federación de 1967, precepto establece el principio de inmodificabilidad de las resoluciones administrativas favorables a los particulares y que además señala la existencia del proceso

de lesividad ante el Tribunal Fiscal de la Federación, para el caso de que dichas resoluciones deban ser nulificadas. El acta que al efecto se levante con motivo de una visita domiciliaria, contiene una relación de hechos respecto de una determinada situación, por lo que, como ya se dijo, no puede constituir una resolución definitiva, máxime que los visitantes no son las autoridades que podrían determinar válidamente la situación jurídica de los contribuyentes, ya que su función es la de cerciorarse del cumplimiento a las disposiciones fiscales por parte de los sujetos pasivos, precisando, en su caso, en el documento relativo, las irregularidades o infracciones que según ellos existan y que en todo caso debe apreciar y calificar la autoridad administrativa competente.

Amparo directo 1209/82.—Tomás Moisés González Martínez. 23 de septiembre de 1983.—Unanimidad de votos.—Ponente: Sergio Hugo Chapital Gutiérrez.

Sostiene la misma tesis:

Amparo en revisión 163/83.—Administradora Abarrotera, S. A. 11 de octubre de 1983.—Unanimidad de votos.—Ponente: Sergio Hugo Chapital Gutiérrez.

**TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA
ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.**

TRIBUNALES COLEGIADOS, Séptima Epoca, Volumen 175-180, Sexta Parte, Pág. 224.

TRIBUNALES COLEGIADOS. Informe 1983. TERCERA PARTE, tesis 35, pág. 120.(32)

(32) *Jurisprudencias, Precedentes y Tesis Sobresalientes.—Tribunales Colegiados de Circuito.—pág. 313.—Tomo VIII.—Administrativa.—Mayo Ediciones, S. de R. L.—1985.*

CAPITULO CUARTO

ACTAS DE VISITA DOMICILIARIA

4.1.—ACTA DE INICIO

En todo acto derivado de la visita que haga la autoridad fiscal a efecto de ejercer sus facultades de comprobación fiscal, se deberá levantar las actuaciones correspondientes, reuniendo las formalidades descritas en el capítulo anterior, ahora bien, cuando se inicia una visita, se deben de contemplar, a nuestro particular punto de vista, dos etapas, la primera que consiste en el período anterior a la notificación y entrega de la orden de visita y una segunda que correspondería a partir de la entrega de la citada orden, hasta su conclusión.

Dentro de la primera etapa, al presentarse los visitadores y no encontrar al visitado o a su representante legal, procederán a dejarle citatorio para una espera posterior siguiendo los lineamientos ya descritos en el capítulo anterior, en este momento y no obstante que la autoridad legalmente no ha notificado el acto de molestia y por lo tanto no ha iniciado sus facultades de comprobación, el Código Fiscal de la Federación permite a los visitadores prácticamente a iniciar dichas facultades, puesto que podrán elaborar una relación de los sistemas, libros, registros y toda la documentación que integre la contabilidad, consideramos que la autoridad con este tipo de acciones está causando molestias a los visitados, pues existe intromisión a su privacidad, elemento protegido por nuestra Constitución, puesto que, en el momento de dejar citatorio para una espera posterior en donde se procederá a notificar el acto de molestia, jurídicamente no se ha hecho del conocimiento al visitado del inicio de facultades de comprobación correspondiente, por tal motivo se considera que la Autoridad al extralimitarse en sus funciones viola las garantías consagradas por el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; por otra parte, cuando exista peligro de que el visitado se ausente o pueda realizar maniobras para impedir el inicio

o desarrollo de la diligencia, los visitadores podrán proceder al aseguramiento de la contabilidad, asimismo podrán asegurar bienes o mercancías cuya importación, tenencia, producción, explotación, captura o transporte deba ser manifestada a las autoridades fiscales o autorizadas por ellas.

La segunda etapa inicia a partir de la notificación de la orden de visita, en este momento la autoridad levantará un acta llamada de "inicio", la que deberá reunir los siguientes requisitos:

—Si medió citatorio, los datos del mismo, nombre de la persona a la que se le entregó;

—Entrega de la orden de visita;

—El lugar, la hora, el día, el mes y el año en que materialmente se entregó la orden, nombre y cargo de la persona a quien se le entregó y su firma;

—Identificación de los visitadores;

—Identificación del visitado o de su representante legal, asimismo como se acreditó la personalidad del representante legal o del contribuyente o del tercero;

—Nombramiento de los testigos; en esta fase se le requerirá al visitado para que proponga dos testigos y en su ausencia o negativa, serán designados por los visitadores, haciéndose constar esta situación en el acta que al efecto se levante;

—La manifestación bajo protesta de decir verdad acerca de si el visitado ha presentado o no declaración del Impuesto Sobre la Renta por el último ejercicio fiscal y fecha en que presentó la última;

—El período o períodos que abarque la visita;

—Que los procedimientos se iniciaron ese día;

—Se harán constar los hechos en forma circunstanciada;

—Firma de las personas que intervinieron en la diligencia;

En apoyo a los anteriores conceptos, se anotan dos tesis sostenidas por los Tribunales Colegiados, a saber:

VISITA DOMICILIARIA, ACTA INICIAL DE LA. DEBE LEVANTARSE HACIENDO CONSTAR LOS HECHOS Y OMISSIONES AL COMENZAR.—En el curso de una visita domiciliaria existen cuestiones fundamentales para el desarrollo de la misma, como la referente a que en el inicio se entregará la orden al visitado o a su representante y si no se encuentran éstos, a quien se encuentre en el lugar; en dicho acto del inicio se iden-

tificarán los visitadores, y el visitado será requerido para que proponga dos testigos y en su ausencia o negativa de aquél serán designados por el personal que practique la visita; y, al término de la visita ésta se cerrará, haciéndose constar los resultados en forma circunstanciada, firmando la misma el visitado o la persona con quién se entendió la diligencia, los testigos y los visitadores y, en caso de que el visitado o los testigos se nieguen a firmar esto deberá hacerse constar. Es decir, existen cuestiones fundamentales al inicio y a la terminación de las visitas domiciliarias que necesariamente deben trazar aparejada la elaboración de su respectiva acta, ya que generalmente las visitas domiciliarias no se desahogan en un solo día, sino que se prolongan por varios días e inclusive semanas o meses, y sería ilógico y contrario a la seguridad jurídica del visitado suponer que se puedan asentar en el acta de un día determinado, un hecho u omisión acaecido con anterioridad, máxime si se estima que es en el inicio cuando se debe de cumplir con la garantía de seguridad jurídica del gobernado que establece el artículo 84 del Código Tributario de referencia, puesto que es en este momento cuando se le da a conocer al visitado todo lo referente a la fundamentación y motivación de la orden de visita, así como a la personalidad, representación y competencia de quienes intervienen en la diligencia respectiva, y para hacer valer el derecho de designar testigos. Por otra parte, resulta inexacto que no existe disposición que obliga a las autoridades fiscales al levantamiento de un acta inicial de visita, ya que de la interpretación armónica de las diversas fracciones del referido artículo 84, así se concluye, principalmente de las fracciones V y VII en cuanto que dicen: "... V.—Los visitadores harán constar en el acta los hechos u omisiones observados y al concluir la visita, cerrarán el acta haciendo constar los resultados en forma circunstanciada. Las opiniones de los visitadores sobre el cumplimiento o incumplimiento de las disposiciones fiscales o sobre la situación financiera del visitado no producirán efecto de resolución fiscal;... VII.—Con las mismas formalidades indicadas en la fracción anterior, se levantarán actas parciales o complementarias para hacer constar hechos concretos en el curso de una visita o después de su conclusión"; pues estas expresiones obligan a los visitadores a reflejar en un acta inicial las cuestiones fundamentales antes señaladas; a mayor abundamiento la letra "Y" indicada en la citada fracción V, es una conjunción

copulativa que presupone la existencia de cuando menos dos actas, la inicial y con la que se cierra la visita domiciliaria, esto de conformidad y sin perjuicio de que como lo señala la transcrita fracción VII, se pueden levantar actas parciales o complementarias para hacer constar hechos concretos en el desarrollo de una visita o después de su conclusión, según el caso o importancia de los hechos, pues sería absurdo suponer que si el aludido precepto obliga a levantar actas parciales o complementarias con las formalidades que se precisan en la fracción VI, o sea, que se firmen por las personas que intervienen en la diligencia, no se obligue a levantar el acta inicial que es fundamental para acreditar que se cumplieron con los requisitos antes precisados, pues se insiste, es en el inicio de una visita domiciliaria donde debe constatar que se cumplieron con los requisitos antes precisados.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO

Amparo directo 67/87.—Laureano Memmot Stowell.—17 de marzo de 1987.—Unanimidad de votos.—Ponente: Carlos Alfredo Soto Villaseñor.

Sostiene la misma tesis:

Amparo directo 653/87.—Hotel Villamontaña, S. A.—9 de junio de 1987.—Unanimidad de votos.—Ponente: Carlos Alfredo Soto Villaseñor.

VISITA DOMICILIARIA, ACTA INICIAL DE LA. REQUISITOS QUE EN ELLA DEBEN CONSTAR.—Resulta obvio que conforme al anterior artículo 84 del Código Fiscal de la Federación y el criterio que posteriormente se insertará el acto de molestia que se hizo consistir en el desahogo de la visita domiciliaria y el acta levantada al final de la misma adolecen de las formalidades exigidas por la ley, ya que no se satisficieron plenamente los requisitos de que los auditores se identificaran y este hecho debió hacerse constar en el acta inicial, además del requerimiento al visitado para que éste designara testigos, o cuando menos la autoridad recurrente hubiera desvirtuado tal situación con algún elemento de convicción, máxime que esta afirmación fue hecha valer por la quejosa desde que interpuso el juicio fiscal respectivo en contra del crédito que le fue fincado con base en la auditoría de que fue objeto y que ya ha quedado precisado en este punto considerativo, argumento que pretendió refutar

la autoridad demandada al producir su contestación, pero al mismo debe considerarse endeble por completo, pues sostiene que los requisitos antes apuntados si fueron satisfechos y para tratar de demostrarlo se remite al contenido del acta final, la cual ofreció como prueba, lo que viene a redundar en que la actuación de los auditores que practicaron la visita domiciliaria se realizó en una forma contraria a derecho.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA
ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO

Amparo directo 1125/86.—La Fogata de Acapulco, S. A.—4 de junio de 1987.—Unanimidad de votos.—Ponente: Fernando Lanz Cárdenas.

4.2.—ACTAS PARCIALES.

La autoridad durante el ejercicio de su acción fiscalizadora podrá levantar actas parciales, estas actas para su validez tendrán que llenar las mismas formalidades que fija el Código Fiscal de la Federación para las visitas domiciliarias, se podrán levantar este tipo de actas durante todo el tiempo que dure la visita hasta antes de que sea levantada el acta final;

En estas actas se harán constar hechos, omisiones o circunstancias de carácter concreto, así mismo, si dentro del desarrollo de una visita las autoridades fiscales conocen de hechos u omisiones que puedan entrañar incumplimiento de las disposiciones fiscales deberán de ser consignados en forma circunstanciada en las citadas actas,

Ahora bien, cuando una visita se realice simultáneamente en dos o más lugares, en cada lugar se deberá levantar un acta parcial; así como también se levantará acta parcial para los casos en que los visitadores procedan a recoger la contabilidad; cuando se soliciten informes a cargo de terceros y cuando se tenga conocimiento de hechos u omisiones proporcionados por terceros; cuando existe aumento, sustitución o disminución del personal; sustitución de autoridad para continuar la visita;

Es común en la práctica, que las autoridades en base a informaciones proporcionada por terceros y dándoles un pleno valor probatorio estiman ingresos a cargo de los contribuyentes, dejándolos en completo estado de indefensión, pues éstos en la mayoría de los casos desconocen a ciencia cierta los datos que tomó la autoridad como base para fijar las estimaciones, y aún conociéndolos, las inconformidades presentadas a la autoridad fiscalizadora a fin de desvirtuar

su dicho, nunca son tomadas en cuenta, por tal razón los Tribunales Colegiados han emitido numerosas tesis, que en la mayoría de los casos le otorgan la razón al contribuyente, figurando entre otras las siguientes:

COMPULSAS A DOCUMENTOS DE TERCEROS.—Si las autoridades fiscales determinan un crédito a cargo del causante con base en las compulsas hechas a documentos de terceros, para que se satisfaga la garantía de audiencia de dicho causante no es necesario que se le permita intervenir en las compulsas junto con los auditores, pero tampoco basta que se le den a conocer las actas levantadas por éstos con los resultados globales de las compulsas, sino que es menester que se le den a conocer también todos y cada uno de los documentos compulsados, pues de lo contrario carecería de elementos plenos para su defensa, la que tendría que hacer un tanto a ciegas, lo que resulta violatorio de la garantía de audiencia prevista en el artículo 14 constitucional.

Amparo directo 187/76.—Distribuidora Corpomex, S. A.—13 de septiembre de 1977.—Unanimidad de votos.—Ponente: Guillermo Guzmán Orozco.

**PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA
ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO**

TRIBUNALES COLEGIADOS, Séptima Epoca, Volumen Semestral 103-108, Sexta Parte, Pág. 66.(33)

COMPULSAS DE DOCUMENTOS DE PROVEEDORES QUE SON OBJETADAS. SU VALOR PROBATORIO.—Cuando el causante niega lisa y llanamente haber omitido registrar ingresos; así como haber efectuado las compras a que se refieren las compulsas de documentos de proveedores, cuyo valor objeta expresamente por ser documentos privados provenientes de terceros, no ratificados, la carga de la prueba de las omisiones pesa sobre la autoridad y resultan insuficientes para demostrarlas las actas de auditoría donde simplemente se hace constar que los proveedores informaron de la existencia de compras por parte del causante.

- (33) *Jurisprudencias, Precedentes y Tesis Sobresalientes.*—Tribunales Colegiados de Circuito.—pág. 1013.—Tomo VI.—Administrativa.—Mayo Ediciones, S. de R. L.—1982.

Amparo directo 765/1974.—Enrique Hernández Rodríguez. Enero 23 de 1975. Unanimidad de votos.

PRECEDENTES. SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO. TRIBUNALES COLEGIADOS. Séptima Epoca, Volumen 90, Sexta Parte, Pág. 99.

Tesis que han sentado precedente:

Amparo directo 395/1975.—Viveres de Chiapas, S. A.—Agosto 14 de 1975.—Unanimidad de votos.—Ponente: Magistrado Manuel Castro Reyes.

TRIBUNALES COLEGIADOS. Séptima Epoca, Volumen 80, Sexta Parte, Pág. 22.

Amparo directo 722/1975.—Supertienda Monterrey, S. de R. L. Enero 15 de 1976.—Unanimidad de votos.—Ponente: Magistrado Manuel Castro Reyes.

TRIBUNALES COLEGIADOS. Séptima Epoca, Volumen 85, Sexta Parte, Pág. 25.(34)

IMPUESTO SOBRE LA RENTA. CARGA DE LA PRUEBA, CUANDO LA AUTORIDAD FISCAL, CON BASE EN COMPULSAS DE DOCUMENTOS PROVENIENTES DE TERCEROS INFIERE LA OMISION DEL PAGO DEL, Y EL AFECTADO LO NIEGA LISA Y LLANAMENTE.—De conformidad con lo establecido por el artículo 89 del Código Fiscal de la Federación, las "resoluciones de las autoridades fiscales se presumirán legales. Sin embargo, dichas autoridades deberán probar los hechos que motiven los actos o resoluciones cuando el afectado los niegue lisa y llanamente, a menos que la negativa implique la afirmación de otro hecho", por tanto, si la autoridad fiscal con base en compulsas de documentos provenientes de terceros imputó al quejoso la realización de compras de las que infirió la omisión del pago del Impuesto Sobre la Renta, y éste negó lisa y llanamente haber realizado las compras en cuestión, la carga de la prueba de conformidad con el precepto en cita corresponde a la autoridad fiscal y no al afectado con dicha resolución, puesto que éste lo negó lisa y llanamente, y al considerar lo contrario la responsable en la resolución reclamada, infringió en perjuicio de la quejosa el precepto legal citado.

- (34) *Jurisprudencias, Precedentes y Tesis Sobresalientes.—Tribunales Colegiados de Circuito.—pág. 1013.—Tomo VI.—Administrativa.—Mayo Ediciones, S. de R. L.—1982.*

Amparo directo 236/79.—Enrique Hernández Rodríguez.—7 de junio de 1979.—Unanimidad de votos.—Ponente: Angel Suárez Torres.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

TRIBUNALES COLEGIADOS. INFORME 1979. TERCERA PARTE, tesis 29, Pág. 116. (35)

COMPULSAS DE TERCEROS. SU VALOR PROBATORIO.

No es un documento indubitable el acta de auditoría que se apoya en compulsas que provienen de terceros, para fijar omisiones en el pago del tributo de un causante, puesto que si las compulsas realizadas a terceros aparecen en documentos privados que son objetados, éstos tienen un valor probatorio limitado, cuyo contenido debe demostrarse por otras pruebas (artículo 203 del Código Federal de Procedimientos Civiles).

Revisión fiscal 70/1969.—Genaro Palacios García.—Octubre 16 de 1975.—Unanimidad de votos.—Ponente: Magistrado Juan Gómez Díaz.—Secretaria: María Soledad Hernández de Mosqueda.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

TRIBUNALES COLEGIADOS. BOLETIN N° 22 DEL SEMANARIO JUDICIAL DE LA FEDERACION, Pág. 82.(36)

VISITAS. DOCUMENTOS Y DICHS DE TERCEROS.

Cuando en la práctica de una visita de auditoría, para estimar los ingresos de la quejosa se solicitan informes de terceros y se examinan documentos de terceros, estos elementos probatorios carecen de valor probatorio contra dicha quejosa si no se le da vista clara y completa de esos informes y documentos, a fin de que pueda probar y alegar lo que a su derecho convenga, pues ni los documentos de terceros pueden probar contra la quejosa, sin darle vista, ni puede probar en su contra la declaración

- (35) *Jurisprudencias, Precedentes y Tesis Sobresalientes.—Tribunales Colegiados de Circuito.—pág. 1055.—Tomo VI.—Administrativa.—Mayo Ediciones, S. de R. L.—1982.*
- (36) *Jurisprudencias, Precedentes y Tesis Sobresalientes.—Tribunales Colegiados de Circuito.—pág. 456.—Tomo IV.—Administrativa.—Mayo Ediciones, S. de R. L.—1988.*

de terceros rendida en forma tal que no pueda repreguntarlos. De estimarse lo contrario, se le violaría la garantía de audiencia, y se le dejaría en estado de indefensión.

Amparo directo 457/79.—Casa Cuan Woo, S. A. de R. L.—6 de diciembre de 1979.—Unanimidad de votos.—Ponente: Guillermo Guzmán Orozco.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA
ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

TRIBUNALES COLEGIADOS. Séptima Epoca, Volumen Semestral 133-138, Sexta Parte, Pág. 275.(37)

AUDITORIA, VISITAS DE. DICHOS Y DOCUMENTOS DE TERCEROS.—Para que la resolución que finca un crédito fiscal con base en una acta de auditoría esté debidamente fundada y motivada, en términos del artículo 16 constitucional, es menester que los actos contenidos en el acta sean claros, sólidos y precisos, para fundar la conclusión alcanzada. Así, si se hacen compulsas a terceros, para probar ingresos de la afectada, es claro que no basta la simple afirmación de esos terceros, hecha fuera de juicio, para hacer prueba en contra de dicha afectada, ni la mención ambigua e imprecisa de que se consultaron libros o documentos de esos terceros, sino que es necesario que el dicho de los terceros esté apoyado por algunas pruebas que le den validez en contra de la quejosa, y que cuando se cita documentación de esos terceros, se precise con toda claridad qué documentos se examinaron, a manera de que puedan ser plenamente identificados, y se debe precisar también con toda claridad cuál es el contenido de esos documentos, para que se pueda analizar la validez de la conclusión obtenida, sin dejar a la quejosa en estado de indefensión por la falta de claridad en esos datos, y sin pretender arrojarle indebidamente la carga de probar que la conclusión obtenida por los auditores no es correcta. Amparo directo 44/76.—Exclusivas Modernas, S. A.—27 de abril de 1976.—Unanimidad de votos.—Ponente: Guillermo Guzmán Orozco.

(37) *Jurisprudencias, Precedentes y Tesis Sobresalientes.—Tribunales Colegiados de Circuito.—pág. 604.—Tomo VII.—Administrativa.—Mayo Ediciones, S. de R. L.—1983.*

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA
ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

TRIBUNALES COLEGIADOS, Séptima Epoca, Volumen 88, Sexta Parte, Pág. 21.(38)

4.3. ACTAS COMPLEMENTARIAS.

Las actas complementarias están contempladas en nuestro Código Fiscal de la Federación en la fracción IV del artículo 46, exclusivamente se consignarán en ellas hechos conocidos después del cierre del acta final, en ningún caso se podrán utilizar para corregir errores u omisiones incurridos en el acta final; asimismo no se podrán levantar este tipo de actas sin que exista una nueva orden de visita, por lo que se concluye, que este procedimiento origina una nueva visita de auditoría, por lo que la autoridad no podrá emitir liquidación alguna derivado de su actuación hasta no haber concluido con el cierre del acta complementaria que en su caso se haya iniciado, pues de otra manera se crearía un estado de inseguridad permanente para el particular, ya que no obstante que le fue practicada una visita, en vista del mecanismo del acta complementaria, no tendría la certeza de la definitividad del acta final.

4.4.—ACTA PARCIAL FINAL.

Este tipo de actas inicia su reglamentación a partir del año de 1990 al tratar de simplificarse los trámites derivados de las actuaciones de las autoridades, su fundamento legal se contempla en el segundo párrafo de la fracción IV del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, y para tener una idea clara en qué consiste este tipo de acta, la podemos definir de la siguiente manera:

Es el acta parcial por medio del cual la Autoridad, antes de emitir un acta final, le da a conocer al visitado los hechos u omisiones conocidos durante el transcurso de la visita, a fin de que, en caso de que existan elementos que desvirtúen lo observado se le presenten a la Autoridad para su valoración y resultado final.

(38) *Jurisprudencias, Precedentes y Tesis Sobresalientes.—Tribunales Colegiados de Circuito.—pág. 995.—Tomo VI.—Administrativa.—Mayo Ediciones, S. de R. L.—1982.*

El Código Fiscal de la Federación contempla que entre el levantamiento de esta acta parcial y el acta final, deberán de transcurrir cuando menos quince días; mismos que serían el plazo que tiene el contribuyente, para que en su caso, pueda presentar los elementos de prueba que juzgue pertinentes a fin de desvirtuar los hechos u omisiones observados por la autoridad;

Un error común en las actuaciones de la autoridad es que en el levantamiento del acta parcial final, lisa y llanamente le dan a conocer al contribuyente visitado que tiene quince días para inconformarse, pero en ningún momento le manifiestan que son cuando menos quince días, pudiendo ampliarse éstos hasta de que sea levantada el acta final.

4.5.—ACTA FINAL.

Esta acta es el documento que da prácticamente por terminada la visita de fiscalización por parte de la Autoridad, derivada de la orden de visita correspondiente, la principal formalidad y fundamento legal se contempla en el artículo 16 de nuestra Constitución Política, que indica:

“... levantándose, al concluirla, un acta circunstanciada, en presencia de dos testigos...”

Dentro de los requisitos que deberán de contener este tipo de actas podemos mencionar los siguientes:

—Se levantará en el domicilio fiscal del visitado, ahora bien, si la visita se efectúa en diversos lugares, aunque no sea simultáneamente, se levantará el acta parcial en que se contengan todos los hechos de la visita efectuada en cada local. Actas parciales que se adjuntarán a la final que se levantó en el domicilio fiscal;

—Para levantar el acta deberá solicitarse la presencia del visitado o su representante legal, y en caso de que no estuvieren presentes, se dejará citatorio para que estén presentes a una hora determinada del día hábil siguiente, en el entendido de que si no se presentan, esta acta se levantará ante quien estuviere presente en el lugar visitado;

—El acta que se levante deberá ser firmada por cualquiera de los visitadores que haya intervenido en la visita, el visitado, o la persona con la que se haya entendido la diligencia y los testigos;

—Si el visitado, la persona con quien se entendió la diligencia o los testigos, se niegan a firmar el acta o no aceptaran recibir copia

de la misma, bastará con que tal circunstancia se consigne en dicha acta, ya que tales supuestos no afectan la validez y valor probatorio de aquélla;

—En relación con los testigos es conveniente que se tenga presente que el Código Fiscal faculta a realizar una sustitución de los mismos en cualquier tiempo, de ahí que si los testigos no comparecen al lugar donde se esté llevando a cabo la visita, se ausenten de él antes de que concluya la diligencia, o manifieste uno o ambos su voluntad de ser testigos, se deberá solicitar a la persona con quien se entienda la diligencia que designe otro u otros testigos, y ante su negativa o impedimento de los designados, los visitadores podrán designar a quién o quiénes deban sustituirlos, igual si no comparecen al levantamiento del acta o se niegan a firmarla;

—Todas las actas parciales levantadas deberán de formar parte integrante del acta final.

CAPITULO QUINTO

REQUISITOS IDENTIFICATORIOS

5.1.—IDENTIFICACION DE QUIENES INTERVIENEN EN LAS ACTAS DE VISITA.

En la práctica, los vicios más comunes en los que incide la Autoridad Fiscal es el correspondiente a la identificación, ya sea del visitado, de los visitadores o de los testigos, por tal motivo, consideramos pertinente y a la vez de suma importancia, incluir en este trabajo un capítulo exclusivamente para tratar este tema, puesto que, al ser un requisito indispensable el de la identificación dentro del transcurso de una visita, la Autoridad, en nuestro muy particular punto de vista descuida este aspecto, dando margen a que en los tribunales constantemente se falle a favor de los contribuyentes; a continuación se hace un análisis, mismo que pretende dar a conocer cuáles son los vicios más comunes:

5.2.—VISITADO.

La orden de visita expedida por la Autoridad Fiscalizadora deberá estar dirigida expresamente al sujeto a revisar, ya sea persona física o moral, por lo que, al notificarla se deberá de dar estricto cumplimiento a los lineamientos descritos en el capítulo segundo de este trabajo; ahora bien, en relación con la identificación del visitado se hace necesario señalar los siguientes vicios:

—Al notificarse la orden de visita, oficio de sustitución, aumento o disminución de los visitadores, éstas se realizan con personal distinto al visitado o de su representante legal o persona con poder para actos de administración o dominio;

—Al iniciar la visita o en el levantamiento de las actas subsecuentes, éstas se realizan con personal distinto al visitado o de su

representante legal o persona con poder para actos de administración o dominio;

—No asentar en el acta o actas que al efecto se levanten el nombre de la persona con quien se entendió la diligencia, el carácter con que se ostenta, así como los datos pormenorizados del documento o documentos con los que se identifica o en su caso la circunstancia de que se negó a identificarse con documento alguno;

Con lo señalado anteriormente se concluye que los visitadores desde el inicio de sus facultades de comprobación fiscal, deberán cerciorarse con los medios idóneos que estén a su alcance sobre la identidad del visitado, así como también del carácter con que se ostente en caso de comparecencia del representante legal con quien se entienda la diligencia, en este caso, deberá de existir poder notarial a favor de éste para realizar actos de administración o dominio, sin que hayan sido revocados, situación ésta que deberá quedar asentada en el acta que al efecto se levante; la no observancia de lo anterior trae como consecuencia que las actuaciones que se deriven de lo anterior carezcan de validez legal.

5.3.—VISITADORES.

Los visitadores, al realizar sus actuaciones fiscalizadoras, necesariamente deberán de identificarse plenamente como tales ante el visitado, debiendo acreditar su carácter a fin de que, quien recibe la visita sepa a ciencia cierta quién o quiénes están realizando el acto de molestia ordenado por la Autoridad a efecto de que exista la protección jurídica que debe tener todo sujeto; entre los principales vicios que encontramos en esta fase, podemos mencionar los siguientes:

—No asentar en el acta o actas que se levanten los datos del documento con que se identifican los visitadores, con el propósito de subsanar tal anomalía se considera que se deberá tomar en cuenta en el acta o actas correspondientes los siguientes requisitos:

—Número de la credencial;

—Fecha de su expedición y de vigencia o en su defecto la circunstancia de su vigencia;

—Autoridad que la expidió;

—Fundamento en que se apoyó la Autoridad para expedir el documento de identificación en su caso;

—Nombre y cargo de la persona a favor de quién se expidió;

—Señalamiento de tener fotografía y que la misma corresponde al portador de la misma;

—Si la credencial se encuentra sellada o no;

—Si en la credencial aparece la firma autógrafa a favor de persona a la que se le expidió;

En este aspecto existen tesis sostenidas por los Tribunales Colegiados correspondientes, entre las que destacan las siguientes:

VISITAS DOMICILIARIAS, IDENTIFICACION DE LOS AUDITORES FISCALES EN LA PRACTICA DE SU NECESIDAD Y ALCANCES.—Tratándose específicamente de autoridades que practican diligencias de auditoría fiscal, es incuestionable que la protección de la seguridad jurídica de los gobernados (plasmada en el artículo 84 del Código Fiscal de la Federación, particularmente en su fracción II) tiene el propósito de dar a conocer al visitado cuestiones relacionadas con la personalidad, representación y competencia atribucional o delegada de quienes intervienen en diligencias de naturaleza tal como de la que aquí se trata, y precisamente emanada, en parte, esa necesidad de identificación, de la obligación legal de proteger al visitado en sus garantías individuales, ya que de esas prácticas de inspección o visita puede derivar una posibilidad de afectación a los intereses jurídicos de aquél; por lo que, mediante la identificación el funcionario o autoridad que practique la diligencia, se conoce su calidad o características personales (personalidad), la certeza de que aquél representa a un órgano gubernativo que está legalmente facultado para ordenar o realizar representando al estado las funciones propias de autoridad que se le encomiendan por la ley (representación), y, finalmente, que a su vez tienen facultades (cuestión de competencia), bien propias o bien delegadas (en base, en el caso, a una orden de visita), para practicar legalmente las diligencias en mención. Por lo que, así las cosas, no basta que en el acta que se levante al efecto simplemente se diga que “el personal actuante se identificó ante el visitado” mediante la credencial relativa, máxime si se tiene en cuenta, asimismo, lo dispuesto por la fracción V del artículo 84 del Código Fiscal de la Federación, inicialmente señalado, en lo referente a la forma en que deben practicarse dichas diligencias, de lo que se sigue que la identificación cuestionada, por ser un hecho que las integra, debe hacerse constar en forma detallada.

Amparo directo 716/81.—Rafael Zúñiga Jiménez.—13 de abril de 1982.—Unanimidad de votos.—Ponente: Samuel Hernández Viazcón.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

TRIBUNALES COLEGIADOS. Séptima Epoca. Volumen Semestral 157-162. Sexta Parte. Pág. 184.

TRIBUNALES COLEGIADOS, Informe 1982, TERCERA PARTE, tesis 13, Pág. 81. Con el título: "IDENTIFICACION DE LOS AUDITORES FISCALES EN LA PRACTICA DE VISITAS DOMICILIARIAS. SU NECESIDAD Y ALCANCES".(39)

VISITAS DOMICILIARIAS. AUDITORES. DEBEN ASENTAR EN EL ACTA LOS PORMENORES DEL DOCUMENTO QUE LOS IDENTIFICA COMO TALES.—Lo dispuesto por el artículo 84, fracción II, del Código Fiscal de la Federación, debe entenderse en el sentido de que, al iniciarse la visita domiciliaria, los auditores que la llevan a efecto deben identificarse plenamente con el visitado y hacer constar, en dichas actas, los pormenores del documento que los acredita con ese carácter; pues como las visitas domiciliarias son diligencias en cuyas actas se debe hacer constar todos los hechos u omisiones observadas en el transcurso de las mismas, como al efecto lo dispone la fracción V del precepto señalado, debe concluirse que si la identificación del auditor es un hecho realizado en la secuela de la diligencia respectiva, se deben hacer constar, precisamente, los pormenores de ella.

Amparo directo 322/80.—Natalia Ordorica J. de Vivas.—30 de octubre de 1980.—Unanimidad de votos.—Ponente: Carlos de Silva Nava.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

TRIBUNALES COLEGIADOS. Séptima Epoca, Volumen Semestral 139-144, Sexta Parte, Pág. 172.

TRIBUNALES COLEGIADOS. Informe 1980, TERCERA PARTE, tesis 5, pág. 85.(40)

- (39) *Jurisprudencias, Precedentes y Tesis Sobresalientes.—Tribunales Colegiados de Circuito.—pág. 369.—Tomo VIII.—Administrativa.—Mayo Ediciones, S. de R. L.—1985.*
- (40) *Jurisprudencia, Precedentes y Tesis Sobresalientes.—Tribunales Colegiados de Circuito.—pág. 605.—Tomo VII.—Administrativa.—Mayo Ediciones, S. de R. L.—1983.*

CAPITULO SEXTO

MARCO TERRITORIAL Y TIEMPO DEL ACTO FISCALIZADOR

6.1.—PERIODOS EN LA PRACTICA DE LEVANTAMIENTO DE LAS ACTAS DE VISITA.

Como regla general, para la práctica de diligencias por parte de las autoridades hacendarias, es que se actúe en días y horas hábiles, las horas hábiles son las comprendidas entre las 7:30 y las 18:00, los días hábiles son todos los del calendario excluyendo los sábados, domingos, 1° de enero, 5 de febrero, 21 de marzo, 1° de mayo, 5 de mayo, 16 de septiembre, 12 de octubre, 1° de noviembre, 20 de noviembre, 1° de diciembre de cada seis años, cuando corresponda a la transmisión del Poder Ejecutivo Federal y el 25 de diciembre, así como los días en que tengan vacaciones generales las autoridades fiscales federales;

Ahora bien, para la práctica de visitas domiciliarias se podrán habilitar los días y horas inhábiles, siempre y cuando la persona con quien se va a practicar la diligencia realice sus actividades por las que deba pagar contribuciones en días u horas inhábiles o cuando se haya iniciado una diligencia que tenga por objeto el aseguramiento de la contabilidad o de bienes del particular; si la misma se inició en días u horas hábiles se podrá continuar en días u horas inhábiles, siempre y cuando dicha habilitación se haga en forma expresa en la orden de visita, señalando en la misma la circunstancia por la cual se habilitan los días u horas inhábiles y el fundamento legal para hacerlo.

De lo anterior se desprende que es obligación de los auditores o visitadores precisar en el acta respectiva que no se actuó en días u horas inhábiles comprendidos entre la fecha de inicio de la visita y la de cierre del acta final o, en su defecto, que se actuó en ellos por tratarse de alguno de los casos de excepción autorizados por la ley, lo cual se deberá especificar.

En el caso de que una diligencia se deba efectuar en varios días, se deberá asentar al final de la actuación de cada día la circunstancia de suspensión de la diligencia con el requerimiento hecho al visitado o a su representante legal, así como a los testigos de estar presentes en el lugar de la visita el día y hora que se determine para la reanudación de la diligencia; asimismo se señalarán las circunstancias de reanudación de las diligencias suspendidas el día anterior, esto es, la fecha y hora de la reanudación, nombre de los visitadores, del sujeto visitado o su representante legal, de los testigos, etc. pues de lo contrario el acta o actas que al efecto se levanten estarían viciadas, en este sentido los Tribunales Colegiados han sustentado la siguiente tesis:

VISITAS DOMICILIARIAS PRACTICADAS EN VARIOS DIAS.—Conforme al artículo 84, fracción V, del Código Fiscal, los visitadores harán constar en el acta los hechos y omisiones observados y “al concluir la visita, cerrarán el acta” haciendo constar los resultados en forma circunstanciada. Por otra parte, la fracción VII del precepto dice que con las mismas formalidades se levantarán las actas parciales o complementarias para hacer constar hechos concretos en el curso de la visita. De tales disposiciones se desprende que legalmente, al iniciarse una visita, debe iniciarse también el acta relativa, la que se deberá ir levantando a medida que se desarrolla la visita, haciéndose constar lo que se vaya encontrando, y que al final de la visita se cerrará el acta que ya se había iniciado. Pues si el acta debe cerrarse al concluir la visita, esa expresión implica lógicamente que el acta se abrió al iniciarla. Lo que, por otra parte, es necesario tanto para garantizar un mínimo de invasión innecesaria a la privacidad del visitado, como para no dejarlo en estado de indefensión respecto de los hechos que se van encontrando y asentando en el acta. Pues especialmente en una visita que no empieza y termina el mismo día sino que se levanta en días sucesivos, y que en realidad viene a constituir varias visitas sucesivas, o varias invasiones sucesivas a la privacidad del visitado, al concluir cada una de ellas debe quedar levantada la parte relativa del acta. Y si el artículo 16 constitucional dice, por lo demás, que en los cateos (cuyas formalidades se deben observar en las visitas administrativas) se levantará un acta al concluir la visita, esto no puede entenderse sino referido a cada acto de invasión de privacidad, o sea, si la visita se prolonga varios días, a cada

visita diaria, cuyos resultados deben irse asentando en el acto día a día. Luego, en la visita parcial de cada día, en una auditoría que requiera varias, se deben asentar los hechos encontrados ese día, y deben firmar las personas que intervinieron ese día. Y al concluir la visita, se deberá cerrar el acta con las firmas de quienes intervinieron en la visita, con los testigos y el representante legal, sin que a éstas últimas personas se les pueda impedir, por los visitadores, presenciar todos y cada uno de los momentos de la visita, a fin de que puedan testificar y defender sus derechos, respectivamente. Y aunque la fracción VI del artículo 84 establezca que el visitado y los testigos firmarán el acta al concluir, lo que será suficiente para su validez, esto no implica que quienes intervinieron en cada una de las actas parciales, cuando la visita no se realiza en forma continuada en un solo día, no deben firmar el acta parcial, con las mismas formalidades señaladas para el acta total de la visita. Es decir, si la visita es continua y se termina el mismo día, la regla es que al concluirla la firma el visitado y los testigos. Pero cuando la visita se descontinúa y se practica en días diferentes, cada uno de esos días deberá levantarse un acta parcial o complementaria, con quienes en ella hayan intervenido, sin impedir acceso a la visita a los testigos y el visitado, aunque sin que la ausencia de éste, o de los testigos que él haya designado, cuando sea imputable al propio visitado o a sus testigos, puedan motivar la nulidad de lo actuado, sino que simplemente se tendrá que asentar tal circunstancia en el acta parcial o complementaria. Y si los testigos del visitado no comparecen algún día, ese día deberán ser suplidos por testigos designados por la autoridad si el visitado no ofrece otros, en términos de los preceptos que se han venido comentando. Pues si las visitas no deben causar molestias innecesarias a los particulares, y en ellas se deben proteger sus intereses a fin de que las autoridades no actúen a su entero arbitrio, cuando se prolonguen varios días se deben prolongar varios días también las tutelas legales y constitucionales establecidas como formalidades que condicionan la validez de la visita. Sería absurdo e inútil que en una visita que durase varios días, bastara que sólo al principiar y al concluir estuviesen presentes y firmasen el representante de la empresa y los testigos, pues en esa situación todo lo que se hubiese actuado en medio quedaría al arbitrio absoluto de los visitadores, lo que es contrario tanto a la Constitución Federal como al Código Fiscal de la Federación en los preceptos examinados.

Amparo directo 944/80.—Pachalo, S. A.—1º de abril de 1981.
Mayoría de votos.—Ponente: Guillermo Guzmán Orozco.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA
ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

TRIBUNALES COLEGIADOS. Séptima Época, Volumen Semes-
tral 145-150, Sexta Parte, Pág. 301.(41)

- (41) *Jurisprudencias, Precedentes y Tesis Sobresalientes.—Tribunales Colegiados de Circuito.—pág. 608.—Tomo VII.—Administrativa.—Mayo Ediciones, S. de R. L.—1983.*

CAPITULO SEPTIMO

MEDIOS DE DEFENSA.

7.1.—MEDIOS DE DEFENSA.

En nuestro sistema tributario los contribuyentes adquieren derechos y obligaciones, derivados de lo fundamental por nuestra Carta Magna, por tal razón, cuando por algún acto de autoridad o administrativo son vulnerados, en este caso en concreto, es decir en materia fiscal, la legislación contempla diversos medios de defensa a efecto de salvaguardar y proporcionar seguridad jurídica al contribuyente, es menester hacer resaltar que los medios de defensa necesariamente deberán interponerse a petición de la parte afectada, es decir, bajo ningún concepto se seguirán en la fase oficiosa;

Los medios de defensa con que cuentan los contribuyentes son los siguientes:

—Recurso Administrativo.

—Juicio ante el Tribunal Fiscal de la Federación (procedimiento contencioso administrativo).

7.2.—RECURSOS ADMINISTRATIVOS.

A fin de poder tener un panorama amplio de lo que se considera que son los recursos, se hace indispensable conocer algunas de las definiciones que de esta figura sostienen diversos estudiosos del derecho, así tenemos que para Armando Porras y López los recursos son "Los medios jurídicos idóneos para la defensa de los intereses de los particulares frente a las resoluciones que violen o desconozcan los derechos de los particulares".

En la obra "Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano", Emilio Margáin Monatou lo define como: "El recurso administrativo es todo medio de defensa al alcance de los particulares, para impugnar ante la administración pública, los actos y resolucio-

nes por ella dictados en perjuicio de los propios particulares, por violación al ordenamiento aplicado o falta de aplicación de la disposición debida";(42)

Luis Martínez López, en su libro "Derecho Fiscal Mexicano" lo define como:

"Se entiende por recurso administrativo la gestión del particular para que la autoridad fiscal distinta de la que emitió la resolución, lo revoque o modifique en su favor, en atención a las pruebas y alegaciones que produzca para fundar su ilegalidad";(43)

Gabino Fraga, en su libro de Derecho Administrativo sostiene que:

"Los recursos administrativos constituyen un medio legal de que dispone el particular afectado en sus derechos intereses por un acto administrativo determinado, para obtener en los términos legales de la autoridad administrativa, una revisión a fondo del propio acto a fin de que dicha autoridad lo revoque, lo anule o lo modifique en caso de comprobar la ilegalidad del mismo"(44)

El Código Fiscal de la Federación divide a los recursos administrativos en dos, a saber:

1.—EL DE REVOCACION.

2.—EL DE OPOSICION AL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCION;

También contempla dentro del mismo capítulo LA IMPUGNACION DE LAS NOTIFICACIONES, figura que no le da el carácter de recurso, pero que sí la considera como un medio de defensa, y dada su importancia también la considero como materia de estudio;

RECURSO DE REVOCACION.—Es el medio de defensa que permite combatir las resoluciones que con carácter de definitivas dicten las autoridades administrativas, con el objeto de que las mismas sean nulificadas; las resoluciones sobre las cuales procederá este medio de defensa serán:

- (42) Emilio Margáin Manatou.—*Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano*.—pág. 156.—Editorial Porrúa.—México.
- (43) Luis Martínez López.—*Derecho Fiscal Mexicano*.—pág. 238.—Ediciones Contables y Administrativas, S. A.—México.—1988.
- (44) Gabino Fraga.—*Derecho Administrativo*.—pág. 435.—Editorial Porrúa. México.—1991.

—En las que se determinen contribuciones y accesorios;

—Nieguen la devolución de cantidades que procedan conforme a la ley;

—Siendo diversas de las anteriores, dicten las autoridades aduaneras;

Las resoluciones que dicte la autoridad susceptibles de ser recurribles deberán de revestir ciertas características tales como:

—Que sea definitiva. Considerándose como tal, aquella resolución administrativa que no admita revisión de oficio, es decir, que la autoridad no pueda por sí misma modificar el carácter de su propia resolución;

—Que sea personal y concreta. El recurso administrativo no puede agotarse contra resoluciones de carácter general, abstractas e impersonales. Estos medios de defensa no proceden contra resoluciones impersonales, en virtud de que una resolución de este tipo no puede deparar perjuicios inmediatos o concretos sino hasta su aplicación, o sea cuando con apoyo en ella se expida una determinada resolución personal a un contribuyente en especial;

—Que cause un agravio. Esto significa que los recursos proceden contra actos o resoluciones que originen un perjuicio o lesionen un interés legítimo;

—Que conste por escrito, excepto la derivada de una negativa ficta. El mismo Código Fiscal establece la posibilidad de impugnar no sólo las resoluciones que consten por escrito sino también las que se deriven del silencio de la autoridad;

—Que sea nueva. Esto significa que la resolución aluda a hechos que no han sido consentidos, expresa o tácitamente, o que no hayan sido materia de recurso anteriormente.

El recurso de revocación se considera de carácter optativo, es decir el contribuyente podrá interponerlo ante la autoridad que emitió la resolución o directamente recurrir al procedimiento contencioso ante el Tribunal Fiscal de la Federación, debiéndose intentar la misma vía elegida si se pretende impugnar un acto administrativo que sea antecedente o consecuente de otro, a excepción de resoluciones dictadas en cumplimiento de las emitidas en recursos administrativos; en el caso de que una resolución sea combatida ante el Tribunal Fiscal de la Federación, la impugnación del acto conexo deberá hacerse valer ante la sala regional del Tribunal Fiscal que conozca del juicio respectivo.

El escrito de interposición del recurso deberá de presentarse ante la autoridad correspondiente, (ya sea ante la Administración Fiscal Federal que le corresponda de acuerdo al domicilio fiscal o ante la Dirección de Recursos de Revocación si es facultad no delegada a las Administraciones Fiscales) dentro del plazo de 45 días, se consideran hábiles, a aquél en que haya surtido efectos la notificación de la resolución que se combate.

REQUISITOS QUE DEBERA CONTENER EL ESCRITO DE INTERPOSICION DEL RECURSO:

Todo escrito por medio del cual se interponga el recurso administrativo deberá contener los siguientes requisitos:

—Constar por escrito;

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

—Señalar la autoridad a la que se dirige y el propósito de la promoción;

—En su caso, el domicilio para oír y recibir notificaciones y el nombre de la persona autorizada para recibirlas;

—Se considera también que deberá estar firmado por el interesado o por quien esté legalmente autorizado para ello, a menos que el promovente no sepa o no pueda firmar, caso en que imprimirá su huella digital;

Cuando no se cumplan los requisitos anteriores, las autoridades fiscales requerirán al promovente a fin de que en un plazo de diez días cumpla con el requisito omitido; en caso de que no se dé cumplimiento al requerimiento la promoción se tendrá como no interpuesta.

Asimismo deberán consignarse también los siguientes requisitos:

—El acto que se impugna;

—Los agravios que se causen derivados del acto que se impugna; Las pruebas y los hechos controvertidos de que se trate;

Cuando no se haga alguno de los anteriores señalamientos, la autoridad fiscal desechará por improcedente el recurso interpuesto y en caso de que se omitan las pruebas éstas se tendrán por no ofrecidas.

El Código Fiscal de la Federación contempla en su artículo 124 los casos en que resulta improcedente la interposición del recurso, siendo éstos los siguientes:

—Que no afecten el interés jurídico del recurrente;

—Que sean resoluciones dictadas en recurso administrativo o en cumplimiento de éstas o de sentencias;

—Que hayan sido impugnados ante el Tribunal Fiscal de la Federación;

—Que se hayan consentido, entendiéndose por consentimiento el de aquéllos contra los que no se promovió el recurso en el plazo señalado al efecto;

—Que sean conexos a otro que haya sido impugnado por medio de algún recurso o medio de defensa diferente;

—En caso de que no se amplíe el recurso administrativo o si en la ampliación no se expresa agravio alguno;

—Si son revocados los actos por la autoridad.

RECURSO DE OPOSICION AL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCION.—Es el medio de defensa por medio del cual los contribuyentes o terceros que hayan sido lesionados en sus intereses derivados de la aplicación del procedimiento administrativo de ejecución pueden hacer valer sus derechos a fin de que, la autoridad en su carácter de ente público les respete o les restituya su patrimonio afectado derivado del citado procedimiento, se hará valer ante la oficina ejecutora y no podrá discutirse en el mismo la validez del acto administrativo en que se haya determinado el crédito fiscal.

Este tipo de recurso procederá contra los actos que:

—Exijan el pago de créditos fiscales, cuando se alegue que éstos se han extinguido o que su monto real es inferior al exigido, siempre que el cobro en exceso sea imputable a la oficina ejecutora o se refiera a recargos, gastos de ejecución o a la indemnización equivalente al 20% del valor del cheque cuando con éste se pretenda cubrir un crédito y el mismo no sea pagado;

—Se dicten en el procedimiento administrativo de ejecución, cuando se alegue que éste no se ha ajustado a la ley;

—Determinen el valor de los bienes embargados, cuando el embargo o terceros acreedores estén inconformes con la valuación hecha de los citados bienes;

—Afecten el interés jurídico de terceros que afirmen ser propietarios de los bienes o negociaciones, titulares de los derechos embargados o en su caso, tener derecho a que los créditos a su favor se cubran preferentemente a los fiscales;

De acuerdo a su naturaleza, en este tipo de recursos en ningún momento, se discute la legalidad de un crédito, considerándose que el citado crédito ha quedado firme y que la litis que se plantee es exclusivamente la relacionada con violaciones al procedimiento correspondiente, y en este sentido Arturo Humphrey Salinas manifiesta lo siguiente:(45)

“El recurso de oposición al procedimineto de ejecución supone la existencia de un crédito fiscal firme, esto es, consentido por el causante por no haber promovido los recursos o iniciado los juicios previstos por la ley para su defensa; o bien, porque las resoluciones pronunciadas en las instancias de defensa le han sido adversas”.

REGLAS DERIVADAS DE LA INTERPOSICION DEL RECURSO DE OPOSICION AL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCION.—Las reglas que se derivan de la interposición de este recurso las podemos enumerar de la siguiente manera:

—No procederá este recurso contra actos que tengan por objeto hacer efectivas fianzas otorgadas en garantía de obligaciones fiscales a cargo de terceros;

—Cuando este tipo de recurso se interponga porque este procedimiento no se ajustó a la ley, las violaciones cometidas antes del remate sólo podrán hacerse valer hasta el momento de la convocatoria en primera almoneda, salvo que se trate de actos de ejecución sobre bienes legalmente inembargables, de actos de imposible reparación material o cuando existan vicios dentro de las notificaciones de los actos recurribles, si las violaciones tuvieron lugar con posterioridad a la mencionada convocatoria o se tratase de venta de bienes fuera de subasta, el recurso se hará valer contra la resolución que finque el remate o la que autorice la venta fuera de subasta;

—El tercero que afirme ser propietario de los bienes o negociaciones, o titular de los derechos embargados, podrá hacer valer este recurso en cualquier tiempo antes de que se finque el remate, se enajenen fuera de remate o se adjudiquen los bienes a favor del fisco federal.

—El tercero que afirme tener derecho a que los créditos a su favor se cubran preferentemente a los fiscales federales, lo hará valer en cualquier tiempo antes de que se haya aplicado el importe del remate a cubrir el crédito fiscal.

(45) *Arturo Humphrey Salinas.—Formulario de Instancias, Defensas, Recursos y Juicios de Indole Fiscal.—Docal Editores, S. A.*

IMPUGNACION DE LAS NOTIFICACIONES.—Procede este medio de defensa cuando el particular alegue que un acto administrativo no fue notificado o que lo fue ilegalmente, y siempre que el mismo sea de los que admiten cualquiera de los recursos administrativos ya descritos; El plazo para la interposición de este medio de defensa será de cuarenta y cinco días hábiles a partir del siguiente al en que la autoridad se los haya dado a conocer, para ampliar el recurso administrativo, impugnando el acto y su notificación o sólo la notificación;

REGLAS QUE DEBEN SEGUIRSE EN ESTE TIPO DE MEDIO DE DEFENSA;

—Si el particular afirma conocer el acto administrativo, la impugnación contra la notificación se hará valer mediante la interposición del recurso administrativo que proceda contra dicho acto, en el que manifestará la fecha en que lo conoció; en caso de que el particular afectado también impugne el acto administrativo, los agravios causados se expresarán en el recurso interpuesto, conjuntamente con los que se formulen contra la notificación;

—Si el particular niega conocer el acto, manifestará tal situación interponiendo el recurso administrativo procedente ante la autoridad fiscal competente para notificar dicho acto. La citada autoridad le dará a conocer el acto junto con la notificación que del mismo se hubiere practicado, para lo cual el particular señalará en el escrito del propio recurso, el domicilio en el que se le debe dar a conocer y el nombre de la persona facultada al efecto. Si no hace alguno de los señalamientos mencionados, la autoridad citada dará a conocer el acto y la notificación por estrados;

—La autoridad fiscal competente para resolver el recurso administrativo estudiará los agravios expresados contra la notificación, previamente al examen de la impugnación que, en su caso, se haya hecho del acto administrativo.

—Si se resuelve que no hubo notificación o que fue legal, se tendrá al recurrente como sabedor del acto administrativo desde la fecha en que manifestó conocerlo o en que se le dio a conocer. Para este caso, quedará sin efecto todo lo actuado con base en aquélla y se procederá al estudio de la impugnación que, en su caso, hubiese formulado en contra de dicho acto; Si se resuelve que la notificación fue legalmente practicada y, como consecuencia de ello, la impugnación contra el acto se interpuso extemporáneamente, descharará dicho recurso.

En el caso de actos regulados por otras leyes federales, la impugnación de la notificación efectuada por autoridades fiscales se hará mediante la interpretación del recurso que prevean dichas leyes y de acuerdo a las reglas señaladas anteriormente.

Cuando se alegue que el acto administrativo no fue notificado o que lo fue ilegalmente, siempre que se trate de los impugnables en el juicio contencioso-administrativo, se estará a las reglas siguientes:

—Si el demandante afirma conocer el acto administrativo, la impugnación contra la notificación se hará valer en la demanda, en la que manifestará la fecha en que lo conoció;

—En caso de que también se impugne el acto administrativo, los conceptos de nulidad se expresarán en la demanda, conjuntamente con los que se formulen contra la notificación;

—Si el actor manifiesta que no conoce el acto administrativo que pretende impugnar, así lo manifestará en su demanda, señalando la autoridad a quien atribuye el acto, su notificación o su ejecución. En este caso, al contestar la demanda la autoridad acompañará constancia del acto administrativo y de su notificación, mismos que el actor podrá combatir mediante ampliación de la demanda;

—El tribunal estudiará los conceptos de nulidad expresados contra la notificación, previamente al examen de la impugnación del acto administrativo;

—Si se resuelve que no hubo notificación o que fue ilegal, considerará que el actor fue sabedor del acto administrativo desde la fecha en que se le dio a conocer en los términos señalados, quedando sin efectos todo lo actuado en base a aquélla y procederá al estudio de la impugnación que, en su caso se hubiere formulado contra dicho acto;

—Si se resuelve que la notificación fue legalmente practicada, y como consecuencia de ello la demanda fue presentada extemporáneamente, sobreseerá el juicio en relación con el acto administrativo combatido.

7.3.—PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.

Otro medio de defensa con que cuentan los particulares en contra de las resoluciones emitidas por las autoridades administrativas, cuando consideren que sus derechos han sido lesionados por éstas, es el juicio contencioso administrativo.

Las partes que intervienen en los juicios contenciosos administrativos son:

A.—El demandante:

Es la persona física o moral que inicia un juicio ante la autoridad competente, en este caso ante el Tribunal Fiscal de la Federación, mediante la interposición de la demanda;

B.—Los demandados:

Este carácter lo tendrán:

—La autoridad que dictó la resolución impugnada;

—El particular a quién favorezca la resolución cuya modificación o nulidad pida la autoridad administrativa;

C.—El titular de la dependencia o entidad de la Administración Pública Federal, Procuraduría General de la República o Procuraduría General de Justicia del Distrito Federal, de la que dependa la autoridad mencionada como demandada. En todo caso, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público será parte en los juicios en los que se controviertan actos de autoridades federativas coordinadas, emitidos con fundamento en convenios o acuerdos en materia de coordinación en ingresos federales;

D.—El tercero que tenga un derecho incompatible con la pretensión del demandante;

Se considera improcedente el juicio contencioso administrativo ante el Tribunal Fiscal de la Federación en los casos, por las causales y contra los actos siguientes:

—Que no afecten el interés jurídico del demandante;

—El acto cuya impugnación se pretenda no sea competencia del Tribunal Fiscal de la Federación;

—Que el acto haya sido materia de sentencia pronunciada por el Tribunal Fiscal de la Federación, siempre que hubiera identidad de partes y se trate del mismo acto impugnado, aunque las violaciones alegadas sean diversas;

—Respecto de las cuales hubiere consentimiento, entendiéndose que hay consentimiento únicamente cuando no se promovió algún medio de defensa en los términos de las leyes respectivas o juicio ante el Tribunal Fiscal en los plazos que señala el Código Fiscal de la Federación.

—Que sean materia de un recurso o juicio que se encuentre pendiente de resolución ante una autoridad administrativa o ante el propio Tribunal;

—Que puedan impugnarse por medio de algún recurso o medio de defensa, con excepción de aquéllos cuyo interposición sea optativa;

—Conexos a otro que haya sido impugnado por medio de algún recurso o medio de defensa diferente y que el mismo sea acumulable, considerándose como tales cuando, las partes sean las mismas y se invoquen idénticos agravios, cuando siendo diferentes las partes e invocándose distintos agravios, el acto impugnado sea uno mismo o se impugnen varias partes del mismo acto, cuando independientemente de las partes y los agravios sean o no diversos, se impugnen actos que sean unos antecedentes o consecuencia de otros;

—Que hayan sido impugnados en un procedimiento judicial;

—Contra ordenamientos que den normas o instrucciones de carácter general y abstracto, sin haber sido aplicados concretamente al promovente;

—Cuando no se haga valer agravio alguno;

—Cuando de las constancias de autos apareciere claramente que no existe el acto reclamado;

—En los demás casos en que la improcedencia resulte de alguna disposición del Código Fiscal o de los demás ordenamientos fiscales.

La demanda es el acto jurídico por medio del cual se inicia el ejercicio de la acción, la misma se presentará por escrito directamente ante la Sala Regional en cuya circunscripción radique la autoridad que emitió la resolución impugnada, dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a aquél en que haya surtido efectos la notificación de ésta; la demanda podrá enviarse por correo certificado con acuse de recibo si el demandante tiene su domicilio fuera de la población donde esté la sede de la sala o cuando ésta se encuentre en el Distrito Federal y el domicilio fuera de él, siempre que el envío se efectúe en el lugar en que resida el demandante; cuando el interesado fallezca durante el plazo para iniciar el juicio, el plazo se suspenderá hasta un año si antes no se ha aceptado el cargo de representante de la sucesión.

REQUISITOS QUE DEBERA CONTENER EL ESCRITO DE DEMANDA:

Indicará el nombre y domicilio del demandante;

—La resolución que se impugna;

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

—Los hechos que den motivo a la demanda;

—Las pruebas que se ofrezcan; en caso de que se ofrezca la prueba pericial o testimonial se precisarán los hechos sobre los que deban versar y señalarán los nombres y domicilios del perito o de los testigos. Sin estos señalamientos se tendrán por no ofrecidas;

—La expresión de los agravios que le cause el acto impugnado;

—El nombre y domicilio del tercer interesado, cuando lo haya;

Cuando se omitan los datos previstos en los primeros cuatro puntos, el magistrado instructor desechará por improcedente la demanda interpuesta.

DOCUMENTOS QUE SE DEBEN ADJUNTAR AL ESCRITO INICIAL DE DEMANDA:

1.—Una copia de la demanda para cada una de las partes y una copia de los documentos anexos para el titular de la dependencia demandada o, en su caso, para el particular demandado.

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

3.—El documento en que conste el acto impugnado o, en su caso, copia de la instancia no resuelta por la autoridad.

4.—Constancia de la notificación del acto impugnado, excepto cuando el demandante declare bajo protesta de decir verdad que no recibió constancia o cuando hubiere sido por correo. Si la notificación fue por edictos deberá señalar la fecha de la última publicación y el nombre del órgano en que ésta se hizo.

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

6.—Las pruebas documentales que se ofrezcan.

Cuando las pruebas documentales no obren en poder del demandante o cuando no hubiera podido obtenerlas a pesar de tratarse de documentos que legalmente se encuentren a su disposición, éste deberá señalar el archivo o lugar en que se encuentren para que a su costa se mande expedir copia de ellos o se requiera su remisión cuando ésta sea legalmente posible. Para este efecto deberá identificar con toda precisión los documentos y tratándose de los que pueda tener a su disposición, bastará con que acompañe copia de la solicitud debidamente presentada. Se entiende que el demandante tiene a su disposición los documentos, cuando legalmente pueda tener copia autorizada de los originales o de las constancias.

Se podrá ampliar la demanda, dentro de los cuarenta y cinco días siguientes al en que surta efectos la notificación del acuerdo que admita la contestación de la misma, en los casos siguientes:

—Cuando se impugne una negativa ficta;

—Contra el acto principal del que derive el impugnado en la demanda, así como su notificación, cuando se den a conocer en la contestación;

—En los casos en que se demande la nulidad de notificaciones.

Cuando se apersona un tercero, deberá hacerlo dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a aquél en que se corra traslado de la demanda, mediante escrito que contendrá los requisitos de la demanda o de la contestación, según sea el caso, así como la justificación de su derecho para intervenir en el asunto, debiendo adjuntar las pruebas y documentos correspondientes.

Admitida la demanda se correrá traslado de ella al demandado, emplazándolo para que la conteste dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a aquél en que surta efectos el emplazamiento. El plazo para contestar la ampliación de la demanda será de cuarenta y cinco días siguientes al en que surta efectos la notificación del acuerdo que admita la ampliación. Si no se produce la contestación en tiempo o ésta no se refiere a todos los hechos, se tendrán como ciertos los que el actor impute de manera precisa al demandado, salvo que por las pruebas rendidas o por hechos notorios resulten desvirtuados.

Cuando alguna autoridad que deba ser parte del juicio no fuese señalada por el actor como demandada, de oficio se le correrá traslado de la demanda para que la conteste en el plazo anteriormente señalado, cuando los demandados fueren varios el término para contestar les correrá individualmente.

En los juicios que se tramiten ante el Tribunal Fiscal de la Federación, serán admisibles toda clase de pruebas, excepto la de confesión de las autoridades mediante la absolución de posiciones, entendiéndose como prueba como el medio legal que permite demostrar la existencia o inexistencia de un acto o un hecho; la verdad o falsedad de una afirmación;

Podrán presentarse pruebas supervenientes, siempre y cuando no se haya dictado sentencia. En este caso el magistrado instructor ordenará dar vista a la contraparte para que en un plazo de cinco días manifieste lo que a su derecho convenga.

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

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

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

El magistrado instructor, diez días después de que haya concluido la sustanciación del juicio y no existiere ninguna cuestión pendiente que impida su resolución, notificará por lista a las partes que tienen un término de cinco días para formular alegatos por escrito, al vencer este plazo, con o sin alegatos presentados, se cerrará la instrucción, se entiende por alegatos, la exposición razonada que hacen las partes para demostrar conforme a derecho que la justicia les asiste.

La sentencia se pronunciará por unanimidad o mayoría de votos de los magistrados integrantes de la sala, dentro de los sesenta días siguientes a aquél en que se cierre la instrucción del juicio.

Los efectos de la sentencia definitiva, podrán ser:

—Reconocer la validez de la resolución impugnada, es decir que la resolución que se impugnó estuvo ajustada a derecho;

—Declarar la nulidad de la resolución impugnada;

—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.

CONCLUSIONES

PRIMERA.—Aún cuando literalmente nuestra Constitución Política manifiesta en su artículo 31 como obligación de los Mexicanos a contribuir para los gastos públicos, en ningún momento se limita para que no se fijen los diversos tipos de impuestos a un determinado núcleo de contribuyentes, no importando su nacionalidad, es decir, se podrá imponer a cualquier tipo de personas, ya sean físicas o morales, no importando su nacionalidad, la carga tributaria o la obligación de contribuir para el gasto público, nuestro Código Fiscal de la Federación se inclina en tal sentido y en su artículo primero no hace distinción alguna en base a la nacionalidad del contribuyente, siempre y cuando las contribuciones estén contempladas en las disposiciones fiscales respectivas, por lo que, en la legislación se sigue el principio de residencia y no el de nacionalidad.

SEGUNDA.—Nuestro sistema impositivo se basa primordialmente en la Ley de Ingresos, por lo que, en cada ejercicio fiscal se promulga esta Ley, documento por medio del cual en una forma enunciativa-limitativa se desglosan o catalogan qué tipos de impuestos se deberán de aplicar en un determinado ejercicio o periodo, en base a lo anterior se ha polemizado si un impuesto no incluido en esta Ley tiene o no su razón para aplicarse en un determinado ejercicio, por lo que, personalmente consideramos de que, si el documento que regula los ingresos que pretende recibir el Estado vía impuesto no se encuentra contemplado, el mismo no tendría su razón de ser, puesto que como ya se manifestó, la relación de impuestos es limitativa y no da margen a pensar de que exista la posibilidad de incluir contribuciones no contempladas en el citado ordenamiento.

TERCERA.—La función de recaudar las contribuciones está asignada a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y al ser los impuestos una obligación a cargo de los sujetos pasivos en la relación jurídico tributaria, la citada autoridad en base a su Reglamento Interior y Acuerdo Delegatorio correspondiente, ejercerá la vigilancia aplicando su acción económica-coactiva a fin de obligar al cumplimiento

de las diversas disposiciones fiscales; el Estado, de acuerdo a lo sustentado por nosotros en el presente trabajo, el procedimiento económico-coactivo lo podemos contemplar como el procedimiento a través del cual el Estado... Puede obtener el pago del crédito fiscal por medio de la facultad económico-coactiva, o bien puede establecer sanciones, para el que no cumpla con su obligación, retener las cosas gravadas, perseguirlas, obligar a terceros a proporcionar los datos necesarios para el control del impuesto, exigir la colaboración de los funcionarios públicos y de los que tengan la fe pública, etc.

CUARTA.—Por otra parte, consideramos que las facultades derivadas de la materia impositiva deberán ser ejercidas por las Administraciones Locales, las cuales deberán de ejercer mas funciones operativas, debiendo desaparecer la operación de las áreas a nivel central, para que éstas desarrollen exclusivamente actividades normativas, esto con el fin de que la desconcentración administrativa en esta materia sea un hecho y por consiguiente suprimir actos de molestia a los contribuyentes que por su domicilio les resulta complicado efectuar trámites en lugares distantes de su centro de operaciones;

Ahora bien, en materia de fiscalización es práctica común que las autoridades a nivel central, no obstante haber delegado funciones a las Administraciones Locales intervienen en forma directa dentro de los procedimientos fiscalizadores, argumentando su actuación en situaciones de excepción tales como: importancia que tiene el contribuyente dentro del contexto de la recaudación; acciones que por su gravedad, el caso a revisar amerita se le considere de índole penal; imagen de la acción de fiscalización que sirva de parámetro o de ejemplo para un determinado núcleo de contribuyentes, etc., en base a lo anterior y de conformidad a nuestro muy particular punto de vista, estas acciones encaminadas a sembrar pánico y desconcierto entre los contribuyentes deberá de ser suprimida, debiéndose buscar alternativas de solución de las que se deriven una clara conciencia de contribución a los gastos públicos y no ejercer acciones atentatorias contra las garantías individuales.

QUINTA.—En materia de notificación de actos de autoridad y en el caso de los actos de fiscalización, nos encontramos con un sinnúmero de violaciones cometidas por el personal que lleva a cabo las funciones fiscalizadoras, los cuales en la mayoría de los casos hacen caso omiso a los preceptos jurídicos que regulan su actuación, es decir, es práctica común que las notificaciones personales, tales como citatorios, requerimientos, etc., se realicen en formatos que se anexan a los documentos que se deben de notificar, formatos que por su

sola presentación carecen de los más elementales requisitos que deben contener cualquier acto de notificación; el notificador en el cuerpo de los citados formatos en forma por demás unilateral expone sus razones o las circunstancias de la notificación, sin motivar ni fundamentar su dicho o actuación, lo que trae como consecuencia que los contribuyentes desconozcan los procedimientos que se llevaron a cabo a fin de darles a conocer el acto de autoridad, entre los vicios más comunes encontramos los siguientes: no se consigna si procedió o no el citatorio en los casos que así se contemplan; no existe una identificación plena del notificador y en ocasiones ni del notificado; no se realiza ante la presencia de testigos, etc., en base a las anteriores consideraciones, es menester señalar que la autoridad hacendaria se enfoque de manera directa a una supervisión más estrecha de los actos que realiza su personal, tratando así de solucionar este problema que causa innumerables perjuicios a los contribuyentes y por consecuencia lógica disminuirían los medios de defensa que se interponen por este concepto.

Por lo que corresponde a las notificaciones realizadas por medio del correo certificado, considero que las mismas deberán de suprimirse, puesto que su realización da margen a cometer una diversidad de errores a cargo del personal encargado de realizar las mismas, personal que no pertenece a la Secretaría, como serían los agentes del correo, personas éstas que se encuentran imposibilitadas técnicamente para la realización de este tipo de notificaciones, puesto que desconocen por completo los requisitos mínimos que deberán de contener actos de naturaleza fiscal, ahora bien, considero que la solución de este problema no sería complicado, puesto que la Secretaría de Hacienda prácticamente cuenta con oficinas en todo el territorio nacional y fácilmente dichas notificaciones podrían realizarse por personal capacitado perteneciente a la autoridad y no seguir utilizando este tipo de notificaciones, notificaciones que por su naturaleza acarrearán todo tipo de problemas;

En el caso de que las notificaciones se realicen por medio del instructivo a que hace referencia el artículo 134, fracción V y el artículo 137 del Código Fiscal de la Federación, es prácticamente imposible que la persona a quien va dirigida la notificación se entere del acto, puesto que si no se le localiza físicamente en el domicilio en donde se lleva a cabo el acto, en la mayoría de los casos es porque ya no habita en ese domicilio, resultando ocioso que se deje fijado el documento a notificar en un lugar visible y aún más, que el notificador al dar cuenta a su superior jerárquico le está dando el carácter

de Fe Pública al acto realizado, no obstante que a este funcionario no le consta que el acto realizado haya sido efectivamente este tipo de notificación y mucho menos que se haya ajustado lo actuado a lo ordenado por el Código Fiscal, por lo anterior siento que es necesario que este tipo de notificaciones sea suprimida de nuestra legislación fiscal.

SEXTA.—Los actos de fiscalización prácticamente se inician con la expedición de la orden de visita, documento que regula la actuación de la autoridad, y como tal, en el mismo deberá de consignarse en forma precisa cuál o cuáles impuestos serán sujetos a revisión y que periodo o ejercicio o abarcará la citada revisión, ahora bien, como se desprende del modelo de orden que se insertó en el capítulo tercero de este trabajo, la autoridad al referirse a los impuestos y derechos lo hace en una forma vaga, imprecisa, general y de ninguna manera descriptiva, lo que ha acarreado que exista un gran número de impugnaciones ante los Tribunales correspondientes, no importando lo anterior, la Secretaría de Hacienda defiende sus actuaciones, cuando en el mejor de los casos debería de modificar la redacción de las citadas órdenes de auditoría a fin de cerrar una puerta a los contribuyentes; por otra parte en la misma orden de visita la autoridad le manifiesta al contribuyente en un afán de motivar su actuación, que ha sido seleccionado en base a los antecedentes que obran en poder de esa Secretaría y a la vez en la importancia que como contribuyente se le concede dentro del marco de la recaudación, argumentos éstos que resultan vagos e imprecisos, amén de que la autoridad no tenga parámetros o puntos de referencia objetivos para soportar su motivación, lo que trae como consecuencia que existan diversidad de juicios ante los Tribunales impugnando la citada orden de visita.

La autoridad con motivo de sus actuaciones prácticamente divide el acto fiscalizador en cinco etapas que son: Actas de inicio; actas parciales; actas complementarias; acta parcial final y acta final; de lo anterior se desprende que todas las actuaciones necesariamente deberán de reunir todos los requisitos que para tal efecto fija el Código Fiscal, es decir, las diligencias se atenderán con el contribuyente o en su defecto con su representante legal o con un tercero en el supuesto caso de que haya mediado citatorio previo; la presencia de los testigos de asistencia; se requerirá la identificación del personal que ejerce el acto fiscalizador, etc., debiéndose cuidar minuciosamente la identificación de los que intervienen en las mismas; por lo anterior, considero que cualquier acto de fiscalización con-

templado en estas etapas deberá ser estudiado cuidadosamente puesto que es práctica común que los visitadores por obviar trámites o por desconocimiento no se ajustan estrictamente a las normas establecidas, lo que trae aparejado que los contribuyentes en su defensa argumenten tales vicios.

Antes de que sea levantada el acta de inicio, la autoridad podrá hacer una relación de los sistemas, libros, registros y demás documentación que integre la contabilidad, también a criterio de los visitadores cuando exista peligro de que el visitado se ausente o pueda realizar maniobras para impedir el inicio o desarrollo de la diligencia podrán proceder al aseguramiento de la contabilidad, esta actitud de la autoridad considero que son actitudes antijurídicas, puesto que, el acto de molestia todavía no se ha dado, toda vez que hasta en ese momento aún no se le ha notificado al visitado la correspondiente orden de visita, sí no que ha sido solamente un momento previo a la notificación, es decir la autoridad se aprovecha del factor sorpresa dejando en completo estado de indefensión al visitado, pues en muchas de las ocasiones se encuentra documentos ajenos a los mismos contribuyentes dentro de la contabilidad o que no corresponden al negocio visitado, lo que trae repercusiones que causan todo tipo de molestias y en el peor de los casos de ahí se derivan diversos actos de fiscalización, estimativa y presuntiva de ingresos, etc., por lo que considero que este tipo de acciones deberán ser suprimidas, en virtud de que la actitud de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público deberá ser de tipo fiscalizadora y no persecutoria de acciones que traen aparejados delitos de carácter fiscal-penal.

Durante el desarrollo de la visita la autoridad levanta diversos tipos de actas, haciendo constar su intervención en las llamadas "hojas de trabajo", estas hojas de trabajo son el respaldo a lo actuado, por lo que, la autoridad en forma por demás fuera de toda lógica no las reproduce en el cuerpo de las mismas actas, salvando de que las mismas (hojas de trabajo) forman parte integrante del acta, situación que considero no debe darse, puesto que si el papel de trabajo es realmente el documento de donde los visitadores plasman las observaciones hechas en el transcurso de su visita, y al ser estas observaciones factor fundamental para la emisión en su caso del oficio liquidatorio, las mismas deberán hacerse constar pormenorizadamente dentro del contexto del acta, puesto que forma parte de la misma y como tal, deberán reunir todos los requisitos que para las actas fija nuestro Código Fiscal.

Especial atención debemos poner en los datos aportados por terceros (compulsas) puesto que en la práctica la autoridad fiscalizadora confía ciento por ciento en la información que se le proporciona, no dándole oportunidad al visitado a que manifieste lo que a su derecho convenga, es decir, cuando se recibe esta información la autoridad no certifica que la misma sea veraz o no realiza acciones tendientes a certificar la veracidad de los datos que le aportaron, dejando la carga de la prueba de demostrar lo contrario al visitado, situación que considero anómala, pues basta con que al que se le solicite esa información decida no dar los datos reales, para que perjudique al visitado, situación que en un estado de derecho no debe prevalecer.

Durante el levantamiento de las actuaciones es común que la autoridad descuide un factor tan importante como lo es el de la identificación de quienes intervienen en las mismas, caso concreto podemos mencionar el de los visitadores, puesto que en forma sistemática ésta consiste en simples oficios-credenciales expedidos por el titular del área de recursos humanos de las Administraciones Fiscales o del mismo Administrador Federal, documento que carece de una serie de datos, entre los que se encuentran, entre otros, los siguientes: Vigencia; carácter con que se ostenta el portador; área a la que pertenece; firma del portador; etc. Este documento, de su simple lectura no conlleva al visitado a realizar una identificación plena, quedando siempre expuestos los visitados a una nula identificación de los visitadores y sin percatarse si los visitadores están facultados o no para ejercer los actos fiscalizadores; otro tipo de identificación es la de mostrar los visitadores su credencial expedida por la autoridad administrativa, la cual consta de dos secciones, una con la fotografía y la segunda con su vigencia, sin la cual la parte primera carece de validez, del anterior documento considero que para darle una validez plena en la misma deberá de hacerse constar en una forma pormenorizada los datos suficientes para que al visitado no le quepa la menor duda de la veracidad del documento, así como de que quien está ejerciendo las facultades de comprobación esté plenamente facultado para ello, en tal virtud se considera que en este aspecto la autoridad deberá de prestar más atención y tratar de que este acto identificatorio por su importancia no revista vicios que hacen que los contribuyentes argumenten su nulidad ante los Tribunales correspondientes.

Otro aspecto relevante es el de los períodos de levantamiento de las actas, es decir, la habilitación de días y horas inhábiles, en este aspecto la autoridad fiscalizadora en sus órdenes de visita en for-

ma general habilita los períodos de su actuación en días y horas inhábiles, contraviniendo lo preceptuado en nuestro Código Fiscal, puesto que ningún momento justifica la citada habilitación, pasando por alto las dos circunstancias exclusivas por las que se podrán habilitar horas y días inhábiles (artículo 13 del Código Fiscal de la Federación).

Otros de los problemas que se presentan es cuando la autoridad tarda varios días en su actuación desde el momento de inicio de un acta hasta su cierre (considerándose acta más no procedimiento fiscalizador en su conjunto) en este aspecto, considero que cada día que transcurra en el levantamiento deberá de iniciarse y cerrarse lo actuado ese mismo día, incluyéndose o haciéndose constar en el acta que al efecto se levante todos los requerimientos fijados para cualquier acta, tales como identificación del visitado, visitantes, testigos, etc., pues sólo así se estaría actuando sin contravención a los derechos consignados en nuestra Carta Magna.

SEPTIMA.—Dentro del capítulo de los medios de defensa, motivo fundamental de esta tesis, es el de hacer valer antes que nada el derecho de defensa del visitado, por lo que, nuestro Código Fiscal regula el Recurso de Administrativo de Revocación, Recurso que en la actualidad, no obstante su importancia, la autoridad en forma por demás anacrónica no le da el valor que representa, pues en su afán recaudatorio y de dar a conocer liquidaciones de varios dígitos con el fin de rendir informes justificatorios de su acción, no toma en cuenta en la gran mayoría de los casos, los argumentos vertidos por los contribuyentes en la interposición de sus recursos, argumentos tanto de fondo como de forma que por su contenido traen aparejados la nulidad de las actuaciones realizadas por la Secretaría de Hacienda en forma concreta por las Administraciones Locales (antes Administraciones Fiscales Federales) y que como se menciona anteriormente esa misma autoridad nunca toma en cuenta, puesto que lo único que hacen es confirmar las liquidaciones emitidas, representando para el contribuyente cargas onerosas de gran consideración, tales como gastos relacionados con la garantía del interés fiscal, etc., pues las citadas autoridades tardan más de cuatro meses en resolver los recursos y una vez resueltos los mismos sólo confirman la liquidación; en base a lo anterior resulta más práctico para el contribuyente elegir cualquier otro medio de defensa (juicio de nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación) situación que le resulta más cómoda y menos onerosa, en tal virtud el Recurso de Revocación al estarse resolviendo

como hasta la fecha se ha hecho la resta credibilidad a la autoridad y por consiguiente el mismo lamentablemente tiende a desaparecer sin que la misma autoridad haga algo por reconsiderar su actuación.

OCTAVA.—Un vicio constante de la Autoridad Hacendaria se contempla en las cumplimentaciones de los fallos y sentencias, puesto que, cuando el Tribunal Fiscal de la Federación emite su sentencia para efectos de que se emita nueva resolución, la Administración lo único que realiza es la emisión de un nuevo oficio liquidatorio, sin tomar en cuenta las violaciones surgidas durante el procedimiento fiscalizador y las cuales sirvieron de base al fallo emitido, lo que trae como consecuencia que los contribuyentes nuevamente demanden la nulidad de la nueva resolución haciéndose un “cuento de nunca acabar”, por lo que consideramos que la Autoridad Administradora al momento de dar cumplimiento al fallo o sentencia correspondiente, revise nuevamente los agravios manifestados por el contribuyente a fin de que sus resoluciones estén apoyadas en derecho y no emitir éstas de una manera vaga e imprecisa.

BIBLIOGRAFIA

DERECHO ADMINISTRATIVO.—ANDRES SERRA ROJAS.
EDITORIAL PORRUA, S. A.—MEXICO 1972.

DERECHO FISCAL MEXICANO.—LUIS MARTINEZ LOPEZ.
EDICIONES CONTABLES Y ADMINISTRATIVAS, S. A.—MEXICO
1988.

DERECHO TRIBUTARIO.—MAYOLO SANCHEZ HERNANDEZ.
CARDENAS EDITOR Y DISTRIBUIDOR.—MEXICO 1988.

ELEMENTOS DE FINANZAS PUBLICAS MEXICANAS.—ER-
NESTO FLORES ZAVALA.—EDITORIAL PORRUA, S. A.—MEXICO
1974.

GARANTIAS INDIVIDUALES.—IGNACIO BURGOA ORIHUE-
LA.—EDITORIAL PORRUA, S. A.—MEXICO 1972.

INTRODUCCION AL ESTUDIO DEL DERECHO.—EDUARDO
GARCIA MAYNEZ.—EDITORIAL PORRUA, S. A.—MEXICO 1972.

DERECHO ADMINISTRATIVO.—GABINO FRAGA.—EDITO-
RIAL PORRUA, S. A.—MEXICO 1981.

JUICIO DE AMPARO.—IGNACIO BURGOA ORIHUELA.—EDI-
TORIAL PORRUA, S. A.—MEXICO 1971.

MEXICANO: ESTA ES TU CONSTITUCION.—EMILIO O. RABA-
SA Y GLORIA CABALLERO.—CAMARA DE DIPUTADOS.—MEXI-
CO 1982.

MEDIOS DE DEFENSA ANTE EL FISCO.—SECRETARIA DE
HACIENDA Y CREDITO PUBLICO.—MEXICO 1989.

MANUAL DEL JUICIO DE AMPARO.—SUPREMA CORTE DE
JUSTICIA DE LA NACION.—EDITORIAL THEMIS.—MEXICO 1991.

JURISPRUDENCIA, PRECEDENTES Y TESIS SOBRESALIENTES.—MAYO EDICIONES, S. DE R. L.—MEXICO 1980 Y 1992.

LEGISLACION, REGLAMENTOS Y ACUERDOS CONSULTADOS

CONSTITUCION POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.

CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.

REGLAMENTO DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.

LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

REGLAMENTO DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.

REGLAMENTO DE LA LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.

LEY DEL IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCION Y SERVICIOS.

LEY DE AMPARO, REGLAMENTARIA DE LOS ARTICULOS 103 Y 107 CONSTITUCIONALES.

LEY ORGANICA DE LA ADMINISTRACION PUBLICA FEDERAL.

LEY ORGANICA DEL PODER JUDICIAL DE LA FEDERACION.
REGLAMENTO INTERIOR DE LA SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO.

ACUERDO POR EL QUE SE ADSCRIBEN ORGANICAMENTE LAS UNIDADES ADMINISTRATIVAS DE LA SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO.