



3185096
2eje.

UNIVERSIDAD INTERCONTINENTAL

ESCUELA DE DERECHO

Con estudios incorporados a la
Universidad Nacional Autónoma de México
1986 - 1991

**“ LA VISITA DOMICILIARIA DEBE DE REALIZARSE
EN EL DOMICILIO FISCAL DECLARADO ”**

T E S I S

Que para obtener el Título de:

LICENCIADO EN DERECHO

Presenta:

EVA MARIA BELAUNZARAN BARRERA

Asesor de Tesis:
LIC. ADALBERTO DELGADILLO VERDUZCO

MEXICO, D. F.

1994

**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.

**Con todo cariño para mi hija
Montserrat, mi esposo, padres,
hermanos y mis abuelos Ofelia,
Rosa Maria y Manuel.**

**A mis maestros, amigos y
compañeros y a todos
aquellos que contribuyeron
a la realización de esta
tesis.**

INDICE

INTRODUCCION

CAPITULO PRIMERO.- Consideraciones Históricas y Constitucionales.

1.1 España

1.2 México

1.3 Requisitos Constitucionales de las Visitas Domiciliarias

CAPITULO SEGUNDO . El Domicilio Fiscal

2.1 El Domicilio Fiscal, Anotaciones preliminares

2.2 El Carácter Legal del Domicilio Fiscal

2.3 Facultades de la Auditoria Fiscal.

CAPITULO TERCERO. La Visita Domiciliaria

3.1 Conceptos

3.2 Orden de Visita

3.3 Inicio de la Visita Domiciliaria

3.4 Desarrollo de la Visita

3.5 Requisitos de Identificación del Personal y Designación de Testigos

3.6 Las Actas

CONCLUSIONES

BIBLIOGRAFIA

INTRODUCCION

El mundo jurídico esta lleno de interpretaciones. De hecho, en la práctica y en el ejercicio del Derecho, los problemas nacen y existen en virtud de la diversidad de opiniones y concepciones que sobre el derecho o sobre los derechos, van desarrollando los juristas.

Así las cosas, me he propuesto presentar a Ustedes una opinión respecto a un caso concreto de nuestra vida.

Nuestro principal objetivo es demostrar que la visita domiciliaria debe realizarse en el Domicilio Fiscal declarado por el contribuyente, para tal fin analizaremos los antecedentes históricos y constitucionales que ha tenido la visita domiciliaria.

Posteriormente revisaremos el concepto de residencia en materia fiscal y haremos una breve relación de los sujetos que conocemos como residentes.

Después estudiaremos el tratamiento que se da en México a los diversos sujetos pasivos de la relación tributaria, tanto residentes en el país, como residentes en el extranjero.

Visto lo anterior, relacionaremos y analizaremos las facultades que se otorgan a la autoridad fiscal en materia domiciliaria, para pasar después al último capítulo donde se hablará de las actas en la visita domiciliaria, así como el desarrollo de la misma.

Para finalizar, estamos seguros que la calidad de esta breve exposición estará siempre sujeta a la dureza que se imponga a su análisis. No hay, ni habrá obra humana perfecta, más cuando siempre, todo esfuerzo es perfectible.

México, D.F.

Febrero, 1994

CAPITULO PRIMERO

Consideraciones Históricas y Constitucionales.

I.I España.-

Durante la Corona Española, las visitas domiciliarias fueron el medio más eficaz para controlar el poder.

Se comprende fácilmente que dichas visitas eran inspecciones ordenadas por autoridades superiores a territorios, funcionarios u organismos inferiores. De ahí que las visitas se dividan:

a) Generales o de tierra.- Ordenadas en circunstancias especiales y abarcan un determinado territorio.

b) Particulares.- Para verificar las diligencias de funcionarios menores.

Su antecedente mas remoto lo encontramos en LAS LEYES DE LAS INDIAS, propiamente en el Libro II Capitulo 34, cuyo objetivo era triple:

1) Limitar el poder de los funcionarios indianos con relación con autoridades metropolitanas.

2) Evitar exceso de poder.

3) Controlar la corrupción.

Si bien es cierto, las visitas domiciliarias son de origen indiano, pero, gracias a su derecho publico, pudieron propagarse a otros territorios, entre ellos, América, por

abusos de los gobernantes, que en la Corona Española se lograron controlar mediante los Juicios de Residencia y las pesquisas.

En las Indias Occidentales, se realizaron visitas desde comienzos de la Conquista, pero, fueron reguladas hasta la segunda mitad del siglo XVI durante el reinado del Rey Felipe I. Con el tiempo, las visitas fueron abandonadas a mediados del siglo XVII debiéndose a las quejas impuestas a los visitadores.

Luego, entonces, las visitas fueron instauradas en épocas del Rey Carlos III, con el fin de proteger una forma de gobierno que se establecería más tarde en América.

De acuerdo al Capítulo 34 del Libro II de " Las Leyes de las Indias " denominado " De los Visitadores Generales y Particulares ". que nos menciona:

" Es nuestra voluntad y ordenes que cuando pareciera conveniente a Nuestro Consejo de las Indias despachen a los visitadores de la Casa de Contratación para consultar al Rey."

" Que los reinos den a los visitadores aposento y lo demás necesario."

" Que los visitadores ocupen aquella Ciudad."¹

Como es fácil de desprender, el procedimiento comenzaba con el Nombramiento del visitador hecho por el Monarca, se trasladaba el visitador a los territorios donde habían supuestos abusos de las autoridades.

¹CFR. RECOPIACION DE LEYES DELAS INDIAS POR SU MAJESTAD CARLOS III, MADRID MDCCLXXXI, TOMO I, Pág 522

Luego, se recibía solemnemente al visitador y a sus acompañantes, y el visitador consultaba toda documentación necesaria para averiguar si se estaba cometiendo excesos de poder, por esta razón se le alojaba en un lugar al visitador para que la documentación pudiera ser guardada.

Así mismo, se pasaba a la publicación y al requerimiento realizados también con solemnidad. La publicación se hacía por edicto y a viva voz enviando copias del primero a todas las Ciudades y Pueblos cercanos.²

Mediante el requerimiento se convocaba a todos los que sintiesen agraviados para que hiciesen sus denuncias en un plazo determinado, después se pasaba a la Recusación. El visitador podía ser recusado desde el momento mismo en que se hacía público su nombramiento.³

Luego entonces se pasaba a la Notificación del visitador, donde oía las demandas en público, que hubiéren puesto en su contra, y debía de responder a ellas en una plazo menor de 60 días.

Por último el visitador examinaba la documentación, y establecía cargos que podían ser generales o particulares; una vez notificado el cargo se otorgaban 10 días para que respondiera a sus cargas.

²2 CFR . VOZ Visita Domiciliaria. DICCIONARIO JURIDICO MEXICANO. Editorial Porrúa, 1988. Tomo p-z pág. 3250.

³ IDEM. pág. 3251

Terminada la visita se continuaba con un resumen que se enviaba al Consejo de las Indias, luego entonces se abría un expediente que era pasado al Consejo, el cual era estudiado por el Fiscal del Consejo, quien a su vez lo pasaba a la Sala del Consejo para dictar Sentencia, la cual podía consistir en una pena pecuniaria, suspensión, privación o inhabilitación temporal o definitiva del gobernante, y aún pena corporal si la falta era muy grave.

Posteriormente se pasaba a la Ejecución de la Sentencia, y se hacía la publicación para que la colectividad conociera el castigo del funcionario.

De esta manera, La Constitución que expidió las Cortes de Cádiz en 1812, habla sobre el allanamiento de morada en el artículo 306. que la letra dice:

"ART. 306. No podrá ser allanada la casa de ningún español, sino en casos que determine la Ley para el Buen orden y seguridad del Estado.⁴

1.2 En México.-

El 14 de Septiembre de 1813 en Chilpancingo, Don Jose María Morelos y Pavón convocó la Congreso para realizar un documento llamado " LOS SENTIMIENTOS DE LA NACION", en donde se solicitaba una Independencia total del Trono Español.⁵

⁴CFR. TENA RAMIREZ FELIPE. Leyes Fundamentales de México, Editorial Porrúa S.A., México 1980 pág. 95

⁵IDEM pág. 5

Por lo anterior el Congreso tuvo que trasladarse a Apatzingan donde el 22 de Octubre de 1814 se promulgó la Constitución denominada: **DECRETO CONSTITUCIONAL PARA LA LIBERTAD DE LA AMERICA MEXICANA.**⁶. Dicha Constitución en su capítulo denominado "De la Igualdad, Seguridad, Propiedad y Libertad de los Ciudadanos", se implantó por primera vez la inviolabilidad del domicilio., regulado en los artículos 32 y 33, los cuales manifiestan lo siguiente:

Art 32.- La casa de cualquier ciudadano es un asilo inviolable, solo se podrá entrar en ella cuando un incendio, una inundación o la reclamación de la misma casa haga necesario este acto para los objetos de un procedimiento criminal deberá proceder los requisitos provenientes por la Ley."

Este es el Primer documento donde se habla de la protección al domicilio de la persona que ya forma parte de la intimidad de la persona.

"Art. 33.- Las Ejecuciones civiles y visitas domiciliarias sólo deberán hacerse durante el día y con respecto a la persona y objeto indicando en el acta que mande la visita y la ejecución."⁶

⁶OP CIT. - TENA RAMIREZ FELIPE. Leyes fundamentales de México pág. 35

Creo al respecto que las visitas se hacían de día para poder revisar todos los lugares de la visita, porque de noche no es posible apreciar lo mismo.

Nuevamente se reúnen el Congreso para expedir una nueva Constitución, la cual se promulga el 3 de Octubre de 1824, es la primera Constitución Federal, en donde en su artículo 152 habla sobre lo siguiente:

"Art. 152.- Ninguna autoridad podrá liberar orden para el registro, de casa, papeles y otros efectos de los habitantes de la República si no es en casos expresamente dispuestos por la Ley en forma que está determine".⁷

Así mismo, en Las Bases Orgánicas de la República Mexicana promulgada en 1842, en su artículo 9 fracción XI vuelve a mencionarse lo siguiente:

"Art. 9 Fracción XI. No será cateada la casa, ni registrados los papeles de ningún individuo sino en los casos y con los requisitos literalmente prevenidos en las leyes."⁸

En este sentido se protege nuevamente al domicilio, pero lo entiendo como algo inherente al individuo.

⁷ IDEM pág. 190.

⁸ IDEM pág. 407

Del mismo modo, la Constitución Nacional de 1857, estableció en su artículo 18 que el domicilio es inviolable, así como también la correspondencia episcopal y en los papeles privados y con ello el Constituyente estableció las causas justificativas donde podía preceder la visita domiciliaria, el procedimiento se encuentra en los Códigos Procesales.

En efecto, las pesquisas o investigación en el domicilio se llevaban a cabo mediante oficio a instancia de Ministerio Público. Las pesquisas se realizaban desde que sale hasta que se pone el sol, excepto en las practicadas en edificio públicos que eran destinados a servicios oficiales.

El allanamiento era notificado al particular mediante una resolución expedida por el juez en donde se autoriza la entrada al domicilio, esta resolución estaba fundada, expresando el lugar o lugares a inspeccionar y el objeto del allanamiento, y la autorización de la autoridad para realizarla.⁹

El registro, se realizaba con la intervención de dos testigos o dos vecinos mayores de edad. En ese momento se redactaba un acta detallada firmada por los presentes. Se recogían los instrumentos del delito y libros que eran depositados en un lugar a disposición del juzgado.

El Constituyente de Querétaro preocupado por las aspiraciones populares que produjo la Revolución de 1910, introdujo en el Segundo párrafo del artículo 16

⁹CFR. Voz Visita domiciliaria. ENCICLOPEDIA OMEBA. Tomo XXVI, 1968, pág. 746

Constitucional requisitos mínimos conferidos a las autoridades administrativas para la **práctica de las visitas domiciliarias**, evitando así abusos en los registros domiciliarios.

A continuación analizaré lo dispuesto por el segundo párrafo del artículo 16 Constitucional que a la letra dice:

"Art. 16.- La Autoridad Administrativa podrá practicar visitas domiciliarias únicamente para cerciorarse de que se han cumplido los reglamentos sanitarios y de policía; y exigir la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, sujetándose en estos casos, a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos."

En primer lugar, la autorización de las autoridades administrativas para practicar visitas domiciliarias, se establece en virtud de que dichas autoridades están facultadas para entrar a establecimientos industriales, mercantiles, incluso a domicilios particulares, sin orden judicial para cerciorarse de que se están siguiendo las disposiciones fiscales.

Un tratamiento todavía más restrictivo es el que da IGNACIO BURGOA, quién opina:

" Que las Autoridades Fiscales bien sean Federales o locales, tienen facultad constitucional para exigir la exhibición de los libros y papeles con el fin también exclusivo de comprobar el cumplimiento o incumplimiento de las disposiciones legales en materia tributaria, por lo que toda exigencia autoritaria que carezca de dicha finalidad es inconstitucional."¹⁰

En mi opinión, cuando las autoridades administrativas practiquen visitas domiciliarias sin que tengan la finalidad antes citada, surge una violación al artículo 16 Constitucional.

Las visitas domiciliarias a que se refiere el segundo párrafo del artículo 16 Constitucional, se equipara a las inspecciones practicadas por autoridades administrativas para constatar en cada caso concreto la observancia de los reglamentos gubernativos o de los ordenamientos fiscales, no solo no deben estar precedidas por orden judicial alguna, sino, ni siquiera por ningún mandamiento escrito.¹¹

¹⁰Ad Lit. - BURGOA IGNACIO. Las Garantías Individuales, Editorial Porrúa, S.A. México, 1988, pág 621.

¹¹Op Cit. - BURGOA Ignacio. Las Garantías Individuales. Pág. 622

En mi opinión no estoy acuerdo con lo mencionado anteriormente por el autor, ya que el requisito de que la orden de visita se plasme en un documento escrito, y se encuentra contenido en la primera parte del artículo en comento y se toma como una mera formalidad que debe satisfacer todo acto de autoridad que implique molestia para el gobernado.

Como se puede observar este artículo hace referencia sobre los reglamentos de policía y un buen gobierno, los cuales abarcan todas aquellas disposiciones dictadas con el objeto de que las autoridades administrativas vigilen la conducta de los particulares a fin de que esta se ajuste a las normas legales de orden público y de obediencia obligatoria previniendo la alteración de dicho orden.

Por cuanto al requisito de que en la visita domiciliaria se exhiban los libros y papeles indispensables para comprobar el acatamiento de las disposiciones fiscales, solo es MOSTRAR los documentos objeto de la visita para que los visitadores analicen si se han cumplido o no los lineamientos fiscales, lo que constituye el objeto de la visita.¹²

Prosiguiendo con el análisis de la segunda parte del multicitado artículo 16 Constitucional, se hace referencia que las visitas domiciliarias deben ajustarse a las formalidades prescritas para los cateos, que de acuerdo con la letra y espíritu del texto Constitucional que venimos examinando, todo cateo, que el DR. FIX ZAMUDIO defiende como Registro y allanamiento de un domicilio particular

¹² CFR. FERNANDEZ Y CIEVAS. JOSE MAURICIO. *Visitas Domiciliarias para Efectos Fiscales*. Editorial Do Fiscal. México, 1983. Pág. 109

ordenado por la autoridad judicial con el propósito de buscar personas u objetos que están relacionados con la investigación de un delito.¹³

Dicho precepto lo encontraremos en el artículo 152 1er. párrafo del código de Procedimientos Penales para el Distrito Federal que dispone:

Artículo 152.- El cateo solo podrá practicarse en virtud de orden escrita expedida por autoridad judicial, en la que se exprese, el lugar que ha de inspeccionarse, la persona o personas que hayan de aprehenderse o los objetos que se buscan, a lo que únicamente deberá limitarse la diligencia, levantándose al concluir las un acta circunstanciada en presencia de dos testigos propuestos por el ocupante del lugar cateado, o en su ausencia o negativa por autoridad que practique la diligencia."

De esta suerte, se esta protegiendo la seguridad básica de los gobernados, puesto que la autoridad precisó los preceptos cuyo acatamiento esta relacionado la visita domiciliaria, de tal manera que la autoridad y los gobernados, actúen sabiendo que hechos se buscan y respecto de que disposiciones fiscales. De lo contrario se abriría las puertas a todos los abusos de la autoridad.

¹³CFR Voz Cateo Diccionario Jurídico UNAM, México 1983. Tomo II. Pág. 60

En este orden de ideas pasamos a la última parte del párrafo primero del artículo 16 Constitucional, en la que se menciona:

"Art. 16.- En toda orden de cateo, que sólo la autoridad judicial podrá expedir y que sera escrita, se expresará el lugar que ha de inspeccionarse, las personas o persona que han de aprehender y los objetos que se buscan, a lo que únicamente debe limitarse la diligencia, levantándose al concluirse un acta circunstanciada en presencia de dos testigos propuestos por el ocupante del lugar cateado o en su ausencia o negativa por la autoridad que practique la diligencia."

Como se observa, no podemos advertir que una visita domiciliaria puede equivaler a un cateo administrativo, aunque ambas tienen en común la introducción de un funcionario o empleado en un domicilio particular, pero, difieren en que el propósito del cateo, es localizar personas u objetos relacionados con la comisión de un delito, pudiéndose extender sobre todas las cosas que encuentren, aprehenderse a las personas que se buscan y recogerse los objetos materia del delito, libros, papeles u otros objetos para comprobar el ilícito, la inspección domiciliaria debe limitarse al

examen de libros y papeles indispensables para comprobar que se han seguido las disposiciones fiscales.

1.3 Requisitos Constitucionales de las Visitas Domiciliarias

A continuación analizaré las formalidades establecidas para los cateos aplicables a las visitas domiciliarias.

La orden de visita para cumplir con un requisito esencial de los cateos, es que debe de indicar con toda precisión el lugar en que ha de desarrollarse y a cuyo ámbito a de circunscribirse la diligencia. Es de verse, desde luego, que el mandato Constitucional no admite la posibilidad de que la indicación del lugar objeto de la inspección se haga en forma vaga o equivocada, que deje a la discrecionalidad de los ejecutores la determinación de la localidad de que se trate, la visita debe llevarse a cabo en el sitio especificado en la orden respectiva y no en ningún otro.

Apoya este punto de visitas el siguiente criterio sostenido por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito que a la letra dice:

" VISITAS DOMICILIARIAS, DEBEN LIMITARSE AL LUGAR SEÑALADO EN LA ORDEN.- El artículo 16 Constitucional establece que podrán practicarse visitas domiciliarias por las autoridades administrativas, y que en esas visitas podrá exigirse la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales. Pero

también establece que en dicha orden deberá indicarse (entre otras cosas) por escrito, con precisión y sin ambigüedades, el lugar que ha de inspeccionarse y a ese lugar debe limitarse la diligencia, sin que sea legalmente posible derogar parcialmente la garantía constitucional en las ordenes de visita, señalado en ellas un lugar y dejando abierta la puerta mediante expresiones ambiguas o imprecisas, para que la diligencia pueda practicarse mediante esa orden en cualquier otro lugar, independientemente de que ese otro lugar sea o no domicilio del visitado o que este tenga ahí bodegas, oficina o cualquiera otra clase de instalaciones."¹⁴

Al igual que para los cateos, las ordenes de visita domiciliaria, requieren de la especificación de las personas que deben soportar, en su domicilio, la presencia de los agentes de la autoridad encargados de practicar la diligencia ya que se trate de averiguar el cumplimiento de las obligaciones fiscales propias o a cargo de terceros también determinados.

Esto se realiza en virtud, de que existen personas individuales o colectivas. Sólo relacionado a una persona determinada se forma la figura que jurídicamente se denomina Visita Domiciliaria; es decir, la visita domiciliaria se da siempre respecto de alguien y en relación con un lugar, los cuales deben de estar específicamente determinados.

¹⁴CFR. Boletín Año III. Abril y Mayo. 1976. Núms. 28, 29. Tribunales Colegiados de Circuito. Pág. 108

Es indiscutible que estas figuras como son el lugar que se ha de inspeccionar y las personas que han de aprehenderse, forman una unidad, de tal manera, que una orden de visita que mencione el lugar que ha de inspeccionarse pero, omite la persona que puede dirigirse o viceversa, que señale esta última, pero, no aquel o bien que los mencione en forma equivocada, no puede decirse entonces que cumpla con las prescripciones Constitucionales.¹³

Sin embargo, si se dicta una orden de visita en relación con determinada persona y respecto de cierto lugar y dicha persona no habita en ese sitio, será necesario que se emita una orden en donde exista una coincidencia exacta entre el destinatario de la orden y el lugar a visitar.

De esta perspectiva, se da la necesidad de que en toda orden de visita se individualice a la persona a la que va dirigida siendo el nombre el medio que vale el derecho para distinguir a los integrantes de la sociedad.

En mi opinión, es indispensable la individualización de la persona, ya que, al momento de realizar la orden de visita se puede desconocer la situación fiscal del mismo pero, no se puede ignorar el nombre de la persona de la que se piensa realizar la visita domiciliaria.

Es aplicable al caso, la Tesis sostenida por la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación que a continuación se transcribe:

¹³Op. Cit. FERNANDEZ Y CUEVAS JOSE MAURICIO. *Visitas Domiciliarias para efectos Fiscales*. Pág. 145

"ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA EMITIDA POR UNA AUTORIDAD ADMINISTRATIVA DEBE SEÑALAR LA PERSONA O PERSONAS A QUIEN VA DIRIGIDA.- En los términos de lo dispuesto por el artículo 16 Constitucional, al emitir la autoridad administrativa una orden de visita domiciliaria para comprobar que se han cumplido los reglamentos sanitarios y de policía debe señalar expresamente el nombre de la persona o personas a quien va dirigida, pues dicho precepto expresamente establece que en estos casos la autoridad debe sujetarse a las formalidades prescritas para los cateos, en los que el propio precepto señala que la orden de cateo será escrita, expresando el lugar que ha de inspeccionarse, las persona o personas que hayan de aprehenderse y los objetos que se buscan, es decir, en el caso de la ordenes de visita domiciliaria expedida por autoridad administrativa debe de indicarse el nombre de la persona o personas a quien van dirigidas." ¹⁶

El siguiente requisito Constitucional de los cateos, aplicable a la practica de las visitas domiciliarias estriba en que la orden que al efecto se emita, se exprese el objeto u objetos que se buscan, es decir, el fin de la diligencia.

Este concepto responde a la necesidad de evitar el ejercicio abusivo de las facultades fiscalizadoras de la autoridad, limitando la inspección domiciliaria, a la verificación del cumplimiento de determinadas obligaciones fiscales, sin que sea válida el emisión de ordenes de visita para comprobar el acatamiento a las disposiciones fiscales en forma genérica.

¹⁶CFR.- Revisión Núm. 216/84. Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, Segunda Epoca. Año VI Núm. 56. Agosto de 1984. Pág. 9

Esto significa en mi opinión, que desde el momento mismo de la expedición del mandamiento, la autoridad tenga ya formada una idea de las cosas que han de verificar en la visita domiciliaria.

Esta restricción hace que la autoridad no actué libremente al investigar la situación fiscal que guarda determinada persona.

De esta suerte, las autoridades incumplen con la restricción que ahora tratamos, cuando por ejemplo, en las ordenes de visita domiciliaria expresan que la práctica de la diligencia tiene por objeto que los visitantes verifiquen el cumplimiento de las obligaciones fiscales como por ejemplo las obligaciones principales, accesoria, impuestos, derechos, productos, aprovechamientos.

Este criterio es acorde al que ha sido sustentado por la Sala Peninsular Regional del Tribunal Fiscal de la Federación, el la Tesis que se reproduce:

"ORDENES DE AUDITORIA.- NO PUEDEN TENER UN OBJETO INDETERMINADO DE REGISTRO O INSPECCION.- Las ordenes de auditoría para que cumplan con la garantía de seguridad jurídica establecida en el artículo 16 Constitucional a favor del gobernado, no pueden ser generales, esto es, tener un objeto indeterminado de registro o inspección, sino que deben recaer sobre objetos concretamente señalados en ellas. Por lo tanto, cuando no se establezca de manera clara denominándolos por sus nombres los

impuestos de cuyo cumplimiento las autoridades fiscales pretenden cerciorarse, se viola lo dispuesto por el precepto constitucional invocado, en virtud de que este con toda claridad establece que las visitas domiciliarias se observan las reglas establecidas para los cateos entre las que se encuentra precisamente la de señalar con toda claridad el objeto de la revisión.¹⁷

Así mismo, es aplicable la Tesis sustentada por la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación que a continuación se menciona:

" VISITAS DOMICILIARIAS.- AUNQUE SEAN DE NATURALEZA DIVERSA DE LOS CATEOS DEBEN DE CUMPLIR CON LAS FORMALIDADES DE LOS MISMOS.- Las visitas domiciliarias de carácter administrativo son diversas a los cateos, puesto que tienen objetos diversos, sin embargo no por ello pueden dejar de cumplir con las formalidades que el artículo 16 de la Constitución señala para los cateos pues literalmente establece que en su realización deberán acatarse las mismas formalidades, así como las que señalen las leyes especiales aplicables, lo que significa que si una visita domiciliaria se funda en una orden genérica en la que no se especificó ni el lugar que debía inspeccionarse, ni la persona a la que debía visitarse, ni el objeto específico de la visita, la misma fue ilegal debiendo nulificarse los actos derivados de ella."¹⁸

¹⁷CFR.- Juicio Núm. 43/84, Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, 2. Epoca, Año VI. Núm. 58, Octubre 1984 pág. 334

¹⁸CFR.- Revisión Núm. 2435/82, revista del Tribunal Fiscal de la Federación, 2. Epoca, Año V. Núm. 39., Marzo 1983, pág. 634.

Prosiguiendo con el análisis de las prescripciones relativas a los cateos aplicables a las visitas domiciliaria, tenemos que el constituyente dispuso que al concluir la inspección se levante un acta circunstanciada en presencia de dos testigos propuestos por el ocupante del lugar cateado, o en su ausencia o negativa por la autoridad que practique la diligencia.

En efecto, cuando el proyecto constitucional prescribe que la visita domiciliaria se levante una acta circunstanciada, o sea, que en un documento se asienten todas las circunstancias o hechos pertinentes, de naturaleza objetiva o real, que indiquen la inobservancia o el cumplimiento de la ley fiscal o al reglamento gubernativo de que se trate.¹⁹

En cuanto el acta circunstanciada y a los testigos hablaré en el último capítulo.

De acuerdo al análisis realizado, se puede desprender lo siguiente:

1.- La visita domiciliaria únicamente se practica para comprobar si se han cumplido o no las disposiciones fiscales, cualquier otro intento de la autoridad, excederá el límite establecido en la Constitución.

2.- La autoridad administrativa está autorizada solamente para exigir la exhibición de libros y papeles necesarios para realizar la visita. Esto significa que el visitador sólo muestre los libros y papeles de trabajo para demostrar el cumplimiento de las disposiciones fiscales es decir, que ningún otro documento que no conste

¹⁹Ad Lit.- BURGEOA, IGNACIO, Garantías Individuales. Pág. 483

hechos que acrediten el cumplimiento de las disposiciones fiscales podrá ser exigido para su exhibición.²⁰

3.- Las autoridades no podrán sustraer documentación y llevársela a otro domicilio para analizarla.

4.- La Orden de Visita siempre deberá constar por escrito, es decir, indicando textualmente, a fin de que el visitado se entere de los que se realizara en su domicilio fiscal.

5.- El acta levantada debe realizarse detalladamente, es decir, que conste minuciosamente los hechos.

6.- Toda visita domiciliaria debe realizarse en presencia de dos testigos, siguiendo el procedimiento indicado por el artículo 16 Constitucional, alguna transgresión al nombramiento es anulable.

²⁰Op. Cit. FERNANDEZ Y CUEVAS JOSE MAURICIO. Visitas Domiciliaria para Efectos Fiscales. Pág. 135.

CAPITULO SEGUNDO

EL DOMICILIO FISCAL.

2.1.- El Domicilio, Anotaciones Preliminares.-

El hombre como ser físico ocupa un lugar en el espacio; pero, como ser moral, dirige su actividad a diferentes lugares, según sean sus fines. De aquí que el Derecho le reconozca la facultad de ocupar un lugar en el espacio que mas le convenga. Pero, como en las relaciones jurídicas surten efecto a terceras personas, muchas veces la determinación y fijación del lugar que ocupe la persona se convierte en un requisito indispensable para el cumplimiento de sus obligaciones y el ejercicio de sus derechos, así, la Ley impone ciertas limitaciones a la capacidad de la persona para designar su propio domicilio.

Lo anterior, en virtud de mantener la seguridad jurídica sobre los derechos y obligaciones de los gobernados.

En general se considera domicilio " El Lugar en que legalmente se considera establecida una persona.²¹ También es considerado " El punto donde se supone, según la Ley que tiene una persona su morada y sus intereses."²²

²¹CFR. Voz Domicilio. Diccionario de la Lengua Española, Editorial Porrúa, México, 1979, pág. 262.

²²CFR Voz Domicilio, Diccionario Larousse., Editorial Larousse, México 1989, pág. 370.

El lugar así señalado como domicilio es muy extenso para permitir a la persona su ubicación, pero, no es tan amplio como para que no pueda ubicarse dentro del mismo.

Lo anterior nos da pauta para diferenciar los conceptos de residencia y domicilio.

En principio a efectos tributarios el domicilio de las personas naturales es el de su residencia habitual y para las personas abstractas el domicilio social siempre que en el se encuentre efectivamente centralizada la gestión y dirección de sus negocios.²³

Por residencia se entiende como el espacio en que la persona establece su domicilio.

El Derecho Mexicano reconoce el domicilio en el artículo 29 del Código Civil para el Distrito Federal en Materia Común y para toda la República en Materia Federal, señala lo siguiente:

" ART. 29. El domicilio de las personas físicas es el lugar donde residen habitualmente, y a falta de este, el lugar del centro principal de sus negocios y en ausencia de este, el lugar donde simplemente residan y en su defecto el lugar

²³CFR. Voz Domicilio Fiscal. CARBANELLAS GUILLERMO. Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual. Editorial Heliasta Tomo III. Pág. 144

donde se encuentren. Se presume que una persona reside habitualmente en un lugar, cuando permanece en el por mas de 6 meses.⁴

Creo que este artículo da pauta a la libertad domiciliaria, o sea que es el individuo quien establece su domicilio.

Como se ve, el elemento esencial en la determinación del domicilio, será la acción de permanecer en un lugar específico.

Como supuestos excepcionales, se establece en el centro principal de sus negocios y en ausencia de este, el lugar donde residan y en su defecto el lugar donde se encontrare, siendo de cualquier forma, la persona conserva su libertad domiciliaria, de aquí se deduce que el domicilio va, como un atributo, a donde vaya quien le da origen, esto es la persona misma.

Como vemos, en los casos mencionados anteriormente vemos la voluntad de la persona por permanecer en un lugar determinado.

Dicho principio no se rompe con las personas morales, pues el artículo 33 del Código Civil antes invocado, señala en su parte conducente, lo siguiente:

⁴ ART. 33.- Las Personas Morales tienen su domicilio en el lugar donde se halle establecida su administración. Las que

tienen su administración fuera del Distrito Federal, pero que ejecuten actos jurídicos dentro de su circunscripción se considerarán domiciliadas en el lugar donde los hayan ejecutado en todo lo que estos actos se refiera. Las sucursales que operen, en lugares distintos de donde radica la casa matriz, tendrán su domicilio en esos lugares para el cumplimiento de las obligaciones contraídas por las mismas sucursales."

Sobre lo anterior, son personas morales para efectos fiscales, las que de una manera tan solo enunciativa se relacionan con el artículo 25 del Código Civil, el cuál establece:

"Art. 25.- Son Personas Morales:

- 1.- La Nación, los Estados y los Municipios.**
- 2.- Las demás corporaciones de carácter público reconocidas por la Ley.**
- 3.- Las Sociedades Civiles o Mercantiles.**

4.- Los Sindicatos, las Asociaciones profesionales y las demás a las que se refiere la fracción XVI del Artículo 123 de la Constitución Federal.

5.- Las sociedades cooperativas y mutualistas.

6.- Las Asociaciones distintas de las enumeradas, que se proponga fines políticos, científicos, artísticos, de recreo o cualquier otro fin ilícito siempre que no fueren desconocidas por la Ley.

7.- Las Personas Morales extranjeras de naturaleza privada, en términos del artículo 2736.

Volviendo a nuestro estudio la capacidad de la persona moral para ejercer su respectiva libertad domiciliaria esta en posibilidad de ser ejercida plenamente para el cumplimiento de sus fines. Habría que recordar entonces que la capacidad de ejercicio de las personas morales se encuentra restringida.

Lo anterior se desprende, basicamente, de dos razones:

a) Compete al órgano administración de la persona moral la

designación o cambio de domicilio.

- b) Las personas morales tendrán por domicilio que falta del principal que se haya señalado el lugar donde ejecuten sus actos.

En tales términos se dice que el domicilio es, pues, " El punto forzoso de referencia para un conjunto de derechos y deberes de naturaleza fiscal, entre los que destacan: la competencia del sujeto pasivo, la ubicación e identificación de los bienes afectan un posible procedimiento económico coactivo de ejecución."²⁴

En estos casos, a la persona se le exige que señale un lugar concreto en el que se le pueda comunicar todo asunto relacionado con su situación jurídica, este lugar lo conocemos en nuestra legislación como domicilio legal o si quien lo requiere es un particular, sera un domicilio convencional. El segundo de estos dos es el que designan las partes en sus relaciones jurídicas de coordinación y que, una vez señalado, no se podrá modificar, no tiene relevancia jurídica relativa a cada una de las partes y el Fisco, salvo que sea una operación aislada o celebre en un lugar distinto del domicilio de las partes para lo cuál, en el primer caso se deberán pagar contribuciones a la autoridad fiscal competente en dicho domicilio por esta operación, y, que en el

²⁴CFR.- ARRIJOA VIZCAINO, ADOLFO. Derecho Fiscal, Editorial Themis, Primera Edición. México. 1982, pág. 137

segundo caso, se deberán enterar a la autoridad fiscal del domicilio fiscal del domicilio de las partes que deban pagarlas.

En relación al domicilio legal podemos señalar, que deriva su existencia de la imputación que, en su caso haga la Ley.

En este sentido, El Código Civil para el Distrito Federal en Materia Común y para toda la República en Materia Federal Indica:

"Art. 30.- El domicilio legal de una persona es el lugar donde la ley le fija su residencia para el ejercicio de sus derechos y el cumplimiento de sus obligaciones, aun, que de hecho no este presente."

Aquí resulta el imperium de la Ley, al declarar al individuo su domicilio.

En tales términos, como se desprende de la lectura del anterior precepto, debemos entender al domicilio legal dentro del concepto de residencia, y por lo tanto se referirá a un espacio dentro del cual se asentarán los domicilios.

2.2 El Carácter Legal del Domicilio Fiscal.

Ahora bien, siendo el domicilio legal el lugar en que la Ley otorga a una persona, pasaremos a determinar si es de esta naturaleza el domicilio fiscal.

Por principio debemos señalar que es lo que entendemos por norma fiscal, pues en ellas donde encontremos la regulación domiciliaria en este sentido.

Para Sainz de Bujanda el Derecho Financiero es " La disciplina que tiene por objeto el estudio sistemático de las normas que, regulan los recursos económicos que el Estado y los demás entes publicados pueden emplear para el cumplimiento de sus fines, así como el procedimiento jurídico de percepción de los ingresos, y de ordenación de los gastos y pagos que se destinan al cumplimiento de los servicios públicos."²⁵

Por otra parte, Mario Pugliese señala que el Derecho Financiero " Es la disciplina que tiene por objeto el estudio sistemático del conjunto de normas que reglamentan la recaudación, la gestión y la erogación de los medios económicos que necesita el Estado y entes publicados para el desarrollo de sus actividades y el estudio de las relaciones jurídicas entre los poderes y órganos del Estado, entre los ciudadanos y el Estado y entre los mismos ciudadanos que derivan de la aplicación de las normas."²⁶

Por ser la más completa nos adherimos a la definición del maestro Sainz de Bujanda.

²⁵CFR. SAINZ DE BUJANDA, Hacienda y Derecho. Instituto de Ensayos Políticos, Madrid 1962. Pág. 15

²⁶CFR. PUGLIESE MARIO, Instituciones de Derecho Financiero Fondo de Cultura Económica, México 1946. Pág.19.

Tenemos, pues que en las normas fiscales se contienen los elementos básico por los cuales el Estado Cuenta con el Derecho para percibir ingresos para destinarlos al gasto público, incluso, para exigirlos por vía coactiva.

En el Ejercicio de sus atribuciones es en el que se percibe la actividad del Estado como recaudador de impuestos. El fin del Estado es por otra parte, en su género próximo, la satisfacción de las necesidades colectivas, dicha satisfacción se alcanza mediante la disposición y la facilidad que tenga el gobernado para alcanzar su nivel medio del subsistencia que, en ultima instancia, es variable atendiendo a la disponibilidad de recursos que existan en el mismo Estado, el que genera, en la mayoría de los casos, la mencionada facilidad, puesto que existen infinidad de obras y acciones que los gobernados no realizarían sin su ayuda.

El aparato estatal mismo, por su parte deriva su subsistencia de los recursos que aportan los gobernados. Si son los gobernados los que aportan recursos que se mencionan, seria elementalmente injusto que solo uno de ellos aportara la totalidad de los satisfactores, en virtud de lo, anterior, se dota al Estado la facultad de exigir, aun de manera coactiva el cumplimiento de la obligación proporcional que tiene el gobernado de contribuir a los gastos públicos.

A todo esto, es la norma fiscal, como se menciona, debe contenerse una serie de facultades a favor del Estado, en virtud de las cuales su actividad se encuentra fundada. Estimamos conveniente señalar en forma general el origen de las facultades de la autoridad fiscal, así como las correspondientes a recaudar impuestos destinados

a sufragar los gastos públicos. Dichas facultades van desde imponer y cobrar contribuciones que se encuentran establecidas en Nuestra Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos revisando posteriormente la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal y, por último el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

La principal facultad con que se dota al Estado, esto es, la de imponer contribuciones, esta señalada por el artículo 31 fracción IV Constitucional.

" ART. 31. fracción IV.- Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes"

Por otra parte, corresponde al poder Ejecutivo, el aplicar las Leyes que dicte el Congreso de la Unión. Es el que quien debe aplicar, por lo tanto, las leyes fiscales y quien cuenta por otra parte, con la facultad de exigir coactivamente el pago de contribuciones. Lo primero lo establece el artículo 89 Constitucional, el cual menciona en su primera fracción:

" ART. 89.- Las Facultades y obligaciones del Presidente son las siguientes:
I.- Promulgar y ejecutar las leyes que expida

el Congreso de la Unión, proveyendo en la esfera administrativa su exacta observancia."

Esta facultad deberá ser ejercitada por conducto de quien tenga a su cargo tal responsabilidad en términos del artículo 90 de la Constitución que establece:

"Art 90.- La Administración Pública Federal será centralizada y paraestatal conforme a la Ley Orgánica que expida el Congreso que distribuirá los negocios del orden Administrativo de la Federación que estará a cargo de las Secretarías de Estado, Departamentos Administrativos y definirá las bases generales de creación de las entidades paraestatales y la intervención del Ejecutivo Federal en su operación.

Las Leyes determinarán las relaciones entre las entidades paraestatales y el Ejecutivo Federal, o entre estas y las Secretarías de Estados y Departamentos Administrativos."

Esto a su vez, nos remite a la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, la cual menciona.

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

I. Estudiar y Formular los proyectos de-Leyes y disposiciones impositivas y las-Leyes de ingreso Federal y del Departamento del Distrito Federal. II. Cobrar los impuestos, derechos, productos y aprovechamientos federales en términos de las leyes. VII. Practicar inspecciones y reconocimiento de existencias en almacenes, con objeto de asegurar el cumplimiento de las disposiciones fiscales.

Por lo tanto, es la citada Secretaría quien aplica lo dispuesto por las Leyes Federales contando incluso, con las facultades especiales para comprobar si efectivamente, los gobernados están cumpliendo las leyes en términos del artículo 6 del Código Fiscal de la Federación son autoaplicativas. Entre dichas facultades especiales encontramos: el practicar visitas domiciliarias que en todo caso deben de cumplir con las formalidades que les marca el artículo 16 Constitucional; El mismo

Código Fiscal, autoriza a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para ejercitar este tipo de facultades, el cual señala:

"Art. 42 La Secretaría de Hacienda y Crédito Público a fin de comprobar que los contribuyentes o responsables solidarios han cumplido con las disposiciones fiscales, y en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos -Fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales, estará facultada para...

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

Estas visitas respetando los extremos constitucionales, deberán practicarse exclusiva y limitadamente en el lugar en el que la persona tenga el principal asiento de sus negocios entendido que se practicarán en su domicilio..

Como he expuesto, las obligaciones recíprocas entre el fisco y el gobernado son establecidas por la ley que dicha ley es aplicada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en materia domiciliaria.

Hemos visto, además que es en las leyes fiscales en donde se determina que es lo que debemos entender por domicilio fiscal, el cual es regulado por el artículo 10 del Código Fiscal de la Federación. El cual establece:

Art. 10.- Se considera domicilio fiscal: I) Tratándose de personas físicas. a) Cuando realizan actividades empresariales, el local en que se encuentre el principal asiento de sus negocios.

b) Cuando no realicen las actividades señaladas en el inciso anterior y presten servicios personales independientes, el local que utilicen como base fija para el desempeño de sus actividades.

c) En los demás casos, el lugar donde tengan el asiento principal de sus actividades.

II En el caso de Personas Morales

a) Cuando sean residentes en el país el local donde se encuentre la administración principal del negocio.

b) Si se trata de establecimientos de personas Morales residentes en el extranjero, dicho establecimiento en el caso de varios establecimientos, el local donde se encuentre la administración principal del negocio en el país, o en su defecto el que designen.

Las autoridades fiscales podrán practicar diligencias en el lugar, que conforme a este artículo se considere domicilio fiscal de los contribuyentes, en aquellos casos en que estos hubieren designado como domicilio fiscal un lugar distinto al que corresponda a este mismo precepto.

Lo establecido en este párrafo no es aplicable a las notificaciones que deban hacerse en el domicilio a que se refiere la fracción IV del artículo 18"

De la lectura del artículo anterior, debemos desprender que el carácter jurídico que tiene el domicilio fiscal es legal. En efecto, como se señaló anteriormente al señalar el artículo 30 del Código Civil para el Distrito Federal en Materia Común y para toda la República en Materia Federal, el cual señala que es el domicilio legal el

lugar en el que la Ley fija la residencia de alguna persona para el ejercicio de sus derechos y el cumplimiento de sus obligaciones.

Cabe hacer mención que el Código Civil para el Distrito Federal en Materia Común y para toda la República en Materia Federal es de aplicación supletoria en materia fiscal, dicho lo anterior, al analizar cualquier ley en la que determine, para efectos de la misma, cual sera el domicilio de los obligados para dicha Legislación, debemos considerar tres elementos basicos e indispensables:

a) La Ley debe fijar el lugar en el que, para efectos de la misma, la persona tenga su residencia, siendo que donde la Ley es clara, no se admiten interpretaciones, debemos considerar que es facultad del legislador el establecer las normas especiales en las que se determine la residencia a la que se refiere el artículo 30 del Código Civil antes señalado.

b) Por otra parte tenemos el concepto de Residencia, es tanto gramatical, como Constitucionalmente, el género del concepto domicilio, por lo que debe comprender el espacio genérico en donde la persona establecerá su domicilio.

c) Por último es el lugar señalado para que la persona ejercite sus derechos y cumpla con sus obligaciones.

En este orden de ideas, entendemos, que el domicilio fiscal de los contribuyentes sera el principal asiento de sus negocios., el cual se refiere al lugar en que la persona decide la realización de sus actividades.

El principal asiento de sus negocios, así, expuesto, se localiza en un lugar, que para efectos fiscales, constituye el domicilio que el contribuyente, esta obligado a manifestar a la autoridad fiscal.

Cabe señalar que en la realización de sus actividades el contribuyente debe considerar una secuencia de momentos que existen en la realización de las mismas estos son:

La decisión, la ejecución, y la manifestación de cada uno, pudiendo coexistir todos en un mismo lugar, pero por cuanto interesa su origen, es la decisión y el lugar en el que esta se tome, lo que debe considerarse al momento de establecer el domicilio fiscal. Por ello se entenderá que el principal asiento de los negocios del contribuyente es aquel en el que se origina la realización de sus actividades, mismo que constituye el lugar donde decide la realización de la mayor parte de las mismas, pudiendo en caso de ser necesario, valerse de otros para la ejecución y manifestación de las mismas.

En efecto, la autoridad fiscal, tiene facultades para practicar visitas domiciliarias en el domicilio fiscal del contribuyente, que no puede ser otro que el que esta obligado a manifestar.

Asimismo, la autoridad fiscal tiene la facultad para practicar visitas domiciliarias en el lugar que conforme al citado artículo 10 del Código Fiscal de la Federación, se considere, a criterio de la misma autoridad, el domicilio fiscal del

contribuyente en aquellos casos en que hubiere manifestado como domicilio fiscal un lugar distinto al que le corresponda.

Es claro, que en una visita domiciliaria deberá realizarse en el principal asiento de los negocios del contribuyente esta obligado a informar a la autoridad fiscal respecto del mismo domicilio; hasta aquí ambos lugares coinciden.

Pero, si a la autoridad fiscal se le concede la facultad para, en un momento dado y a su criterio realizar una visita domiciliaria en un lugar distinto al señalado como domicilio fiscal por el contribuyente y así determinar cuál será el principal asiento de sus negocios, se crearía un evidente estado de indefensión respecto al contribuyente, pues, la autoridad fiscal podría practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes en lugares diversos de aquellos en los que se encontrarán los principales asientos de los negocios de los contribuyentes, esto es, su domicilio.

Para resolver este conflicto, la autoridad debe previa y necesariamente comprobar lo manifestado por el contribuyente, es un hecho falso, y así, estaría en posibilidad de aplicar las sanciones penales y fiscales respectivas derivadas de la obligación que tiene el contribuyente respecto al conducirse con verdad y manifestar a la autoridad fiscal la ubicación de su domicilio fiscal.

La obligación de proporcionar datos relativos al domicilio de las personas a la autoridad administrativa encargada de la observancia de determinados cuerpos de normas no es exclusivamente de la materia fiscal.

Hay como veremos otros ordenamientos en los que solo se obliga a los sujetos respectivos a proporcionar la información relativa a su domicilio, también se les obliga, como en materia fiscal, al cambio de domicilio, e incluso en ocasiones, se llega al extremo de condicionar el ejercicio de ciertos derechos al establecimiento del domicilio de la persona involucrada dentro de una localidad determinada.

Esto lo podemos localizar, entre otros ordenamientos en el artículo 98 de la Ley de Vías Generales de Comunicación que señala:

"Art. 98.- Los concesionarios establecerán su domicilio en el lugar de la República que fija la concesión sin perjuicio de las agencias que convengan a sus intereses establecer en diversos lugares del país o del extranjero; debiendo tener siempre en la capital de la república uno o mas apoderados suficientemente instruidos y expensados para entenderse con el Gobierno Federal.

La Secretaria podrá relevar a las empresas de poco capital de la obligación de tener dicho apoderado expensado"

Aunque el artículo antes citado establece una carga hace referencia al domicilio legal que deberá establecer una empresa para el ejercicio de los derechos de una concesión. Se nos podría alegar que el señalamiento que hace dicha disposición limita el derecho que tiene el concesionario para variar su domicilio. Aclaremos concepto; para lo cual invocaremos el artículo 99 del mismo ordenamiento legal:

"Art. 99.- Toda persona o empresa que explote vías generales de comunicación o medio de transporte, tiene la obligación de hacer saber a la Secretaría de Comunicaciones sus cambios de domicilio.

Las notificaciones que hayan de hacerse a empresas que no tengan apoderado o del cual se desconozca el domicilio, se tendrán por legalmente hechas, publicándose una sola vez, en el "Diario Oficial", sin perjuicio de las sanciones que correspondan conforme a esta Ley;"

En este sentido, el concesionario podrá, en todo tiempo, variar su domicilio, debiendo respetar, en todo caso, la residencia que tenga en virtud de la concesión.

Como vemos, en estos dos artículos se manifiesta el concepto de domicilio legal expresando. Por un lado, el domicilio legal, es aquel en el que la Ley fija su

residencia de alguna persona como podemos apreciar en el artículo 98 antes citado y que reconoce que es la persona quien establece su domicilio. Y por otro, el domicilio sera establecido por el concesionario, dentro de un espacio genérico esto es, en el lugar que resida, respetando los términos de la concesión.

Lo anterior, en virtud de que una concesión, en materia de transporte es otorgada a fin de ser explotada dentro de un territorio o zona determinada, siendo el mismo espacio para residencia del concesionario.

Por otra parte, en materia de extranjería podemos ver que los extranjeros, por el solo hecho de internarse en el país gozan de las garantías que les otorga la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pero paralelamente, el Ejecutivo de la Unión tiene facultad, de hacer abandonar del territorio mexicano a todo extranjero cuya permanencia juzga inconveniente. Lo anterior se encuentra plasmado en el artículo 33 de Nuestra Carta Magna, el cual establece lo siguiente:

" Art. 33.- Son extranjeros los que no posean las calidades determinadas en el artículo 30. Tiene derecho a las garantías que otorga el Capitulo I, Título Primero de la presente Constitución. Pero, el Ejecutivo de la Unión, tendrá facultad exclusiva de hacer abandonar el territorio nacional inmediatamente y sin necesidad de juicio

previo, a todo a todo extranjero cuya permanencia juzgue inconveniente.

Los extranjeros, no podran de ninguna manera inmischirse en asuntos políticos del país."

Así pues, teniendo el Gobierno Federal la facultad de determinar la inconveniencia o conveniencia sobre la permanencia en territorio Nacional de un extranjero, puede a su vez, indicarle de que forma o con que limitaciones, su permanencia no sera calificada de inconveniente, lo anterior lo señala la Ley General de Población, la cual, establece:

"Art. 36.- Son obligaciones del Ciudadano de la República:

I. ...

II ;;;

III Votar en las Elecciones Populares en el Distrito Electoral que le corresponda.

IV ...

V ...

De igual forma en materia de salubridad general, los establecimientos industriales, comerciales o de servicio en los que las personas con ellos relacionados, establezcan su domicilio, requiriendo de licencia sanitaria, conforme al artículo 373 de la Ley General de Salud, la cual establece:

"Art. 373.- Requieren de licencia sanitaria:

I.- Los establecimientos industriales comerciales o de servicios con las excepciones que establezcan en las disposiciones generales aplicables;

II ...

III Cuando los establecimientos a los que se refiere la fracción I cambien de ubicación, requieran de una nueva licencia sanitaria."

Volviendo a la materia fiscal, los contribuyentes están obligados a solicitar su inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, proporcionando al efecto, información relacionada con su domicilio, así como los cambios que del mismo se realice, conforme a los artículos 27 del Código Fiscal de la Federación y la 14 fracción segunda del Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

El domicilio fiscal es el que se le deberá proporcionar a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, aunque pueda coincidir con el domicilio real de una persona.

Como mencionamos con anterioridad, el contribuyente esta obligado a proporcionar a la autoridad fiscal, la información relacionada con su domicilio fiscal, mismo que debe coincidir necesariamente, con el domicilio señalado en cada caso por el Código Fiscal de la Federación, en cuyo artículo 10 señala diversas instancias para considerar el lugar que se considera como domicilio fiscal.

En primer término, tratándose de personas físicas que realicen actividades empresariales, su domicilio fiscal sera el local en que se encuentre el principal asiento de sus negocios. Por actividad empresarial se debe entender toda actividad que realice el particular con un fin de lucro y por la cual obtenga un ingreso o asuma una pérdida.

Las actividades empresariales son clasificadas para su tratamiento fiscal en comerciales, industriales, agrícolas, ganaderas, pesqueras y silvícolas.

La actividad comercial es considerada, generalmente como actividad de comercio, esto es a través de la cual se realizan actos de comercio, y el artículo 75 del Código de Comercio establece cuales son los actos de comercio:

"Art. 75.- La Ley reputa actos de comercio:

I. Todas las adquisiciones, enajenaciones y alquileres verificados con el propósito de

la especulación comercial. de mantenimientos, artículos, muebles o mercaderías, sea en estado natural o sea después de de trabajados o labrados.

II. Las compras y ventas de bienes inmuebles cuando se hagan con dicho propósito de especulación comercial.

III. Las compras y ventas de proporciones, acciones y obligaciones de las sociedades mercantiles.

IV. Los contratos relativos a obligaciones del Estado u otros títulos de crédito corrientes en el comercio.

V. Las empresas de abastecimiento y suministro.

VI. Las empresas de construcciones y trabajos públicos y privados

VII. Las empresas de fábricas y manufactura

VIII. Las empresas de transportes de personas, o cosas, por tierra o por agua y las empresas de turismo.

IX. Las librerías y empresas editoriales y tipográficas.

X. Las empresas de comisiones, de agencias de oficina de negocios comerciales y establecimientos de ventas en pública almoneda.

XI. Las empresas de espectáculos públicos.

XII. Las operaciones de comisión mercantil.

XIII. Las operaciones de mediación en negocios mercantiles.

XIV. Las operaciones de banco.

XV. Todos los contratos relativos al comercio marítimo y a la navegación interior y exterior.

XVI. Los contratos de seguros de toda especie, siempre que sean hechos por empresas.

XVII. Los depósitos por causa de comercio.

XVIII. Los depósitos en los almacenes generales y todas las operaciones hechas sobre los certificados de depósito y bonos de prenda librados por los mismos.

XIX. Los cheques, letras de cambio o remesas de dinero de una plaza a otra entre toda clase de personas.

XX. Los valores u otros títulos a la orden o al portador, las obligaciones de los empleados de los comerciantes a no ser que se pruebe que se deriven de una causa extraña al comercio.

XXI. Las obligaciones entre comerciantes, banqueros, si no son de naturaleza esencialmente civil.

XXII. Los contratos y obligaciones de los empleados de los comerciantes en lo que conciernen al comercio del negociante los tiene a su servicio.

XXIII. La enajenación que el propietario o el cultivador hagan de los productos de su finca o de su cultivo.

XXIV. Cualesquiera otros actos de naturaleza análoga a los expresados en este código.

En caso de duda, la naturaleza comercial de acto sera fijada por arbitrio judicial."

Cualquier actividad, como podemos apreciar, sera, comercial, salvo que no se encuentre contenida en el artículo antes citado o que así lo determine la autoridad judicial.

Por actividades industriales debe entenderse la extracción, conversión, transformación de materias primas, acabado de producto y elaboración de satisfactores. En esta gama tan amplia podemos comprender la actividad minera, y en general la industrial.

Comprendiendo dentro de la misma, en forma enunciativa, la industria automotriz, textil, alimenticia, química, metal-mecánica, de la construcción.

Considero que sería difícil clasificar como industrial la simple conservación de materias primas, pues, no siendo la acumulación de inventarios de una empresa industrial, ya que, toda actividad de simple conservación tiene el carácter de comercial.

Por lo que toca a actividades agrícolas, debemos entender que se refiere a la siembra, cultivo, cosecha y primera enajenación de los productos obtenidos, siempre y cuando no sea objeto de una transformación industrial.

La actividad ganadera, es aquella que tiene por objeto la cria y engorda del ganado, aves y animales, así como su primera enajenación.

La pesca es la captura de especies marinas así, como su primera enajenación

La silvicultura tiene por objeto el cultivo de los bosques y montes, así como su primera enajenación.

Respecto de estas cuatro últimas, la transformación de los productos obtenidos o las ulteriores enajenaciones serán consideradas como actividades industriales o comerciales, respectivamente. Por lo tanto, la persona física que realice actividades empresariales, tendrá su domicilio fiscal de las personas físicas se refiere a aquellas que, sin realizar actividades empresariales presentan servicios profesionales independientes. El domicilio fiscal para las personas físicas que presten servicios profesionales independientes, conforme al artículo 10 del Código Fiscal de la Federación, será el que utilicen como base fija para el desempeño de sus actividades

El tercer caso a que se refiere a las personas físicas que no se ubiquen dentro de los supuestos anteriores tendrán como domicilio fiscal el lugar donde tengan el principal asiento de sus actividades.

En todos los casos, el contribuyente, persona física tiene la obligación de informar a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, respecto a la ubicación del domicilio, en estricto sentido la decide la persona física en cualesquiera de los casos que se analice.

La libertad domiciliaria, y directamente en relación con la misma, la libertad de residencia es plena, desde el momento en que la persona física decide el lugar en el que realizará sus actividades.

Pasando a las personas morales, el Código Fiscal de la Federación para determinar cual sera su domicilio fiscal prevee dos supuesto, el primero de ellos, para residentes en el país y el segundo para residentes en el extranjero.

Por principio debemos determinar lo que, para efectos fiscales es una persona moral. En materia común, son personas conforme al artículo 25 del Código Civil para el Distrito Federal en Materia Común y para toda la República en materia Federal.

"Art. 25 Son Personas Morales:

I. La Nación, los Estados y los Municipios.

II. Las demás corporaciones de carácter publico reconocidas por la Ley.

III. Las Sociedades Civiles o Mercantiles.

IV. Los Sindicato, las Asociaciones de Profesionales y las demás a las que se refiere la fracción XVI del artículo 123 de la Constitución Federal.

V. Las Sociedades Cooperativas y Mutualistas.

VI. Las Asociaciones distintas de las enumeradas, que proponga fines políticos, científico, artísticos, de recreo o cualquiera otro fin lícito siempre que no fuera desconocidas por la Ley.

VII. Las Personas Morales Extranjera de naturaleza privada en los términos del artículo 2736."

Para efecto fiscal y en concreto, en términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta, son personas morales las que señala en su artículo 5 el cual menciona:

"Art. 5.- Cuando en esta Ley se haga mención a sociedades mercantiles, se consideran incluidos los organismos descentralizados que realicen preponderadamente actividades empresariales y las instituciones de crédito y las sociedades y asociaciones civiles."

Hay otro tipo de personas morales previsto en las leyes fiscales, que son las personas morales con fines no lucrativos, dichas personas son las sociedades civiles, cooperativa de inversión y en general las personas distintas a las enunciadas en el artículo quinto.

Estas personas morales no son contribuyentes para efectos del impuesto sobre la renta, a menos que reciban ingresos por dividendos pagados por sociedades mercantiles residentes en el país (Art 68 y 73 de la Ley del Impuesto sobre la Renta).

Respecto al domicilio fiscal de las personas morales existen dos supuestos:

a) Se refiere a las personas morales residentes en el territorio nacional, en tal caso, su domicilio fiscal sera el local donde se encuentre la administración principal de su negocio, en caso de las personas morales son los órganos de administración los que deciden acerca de la ubicación de su administración principal.

b) Se refiere a las personas morales residentes en el extranjero con establecimiento permanente en México. Por establecimiento permanente, remitiéndonos a la Ley del Impuesto sobre la Renta debemos entender lo siguiente:

"Art. 2.- Para efectos de esta Ley se considera establecimiento permanente cualquier lugar de negocios en el que se desarrollen, parcial o totalmente, actividades empresariales.

Se entenderá como establecimiento permanente, en otros, las sucursales, las agencias, las oficinas, las fábricas, los talleres, las instalaciones, las minas, las canteras o cualquier lugar de explotación o extracción de recursos naturales..."

En tales términos debe entenderse, por establecimiento permanente, cualquier lugar de negocios en el que se desarrollen parcial o totalmente, actividades empresariales.

El domicilio fiscal de la persona moral residente, cuando el extranjero, será el establecimiento permanente que tenga en México y en caso de haber varios, el local donde se encuentre la administración principal o en su defecto el que le asignen.

El problema surge en el último párrafo del mencionado artículo 10 del Código Fiscal de la Federación relacionándolo con el párrafo cuarto del artículo 27 del mismo ordenamiento legal.

"Art. 10 Las autoridades fiscales podrán practicar diligencias en el lugar que conforme a este artículo se considere

domicilio fiscal de los contribuyentes, en aquellos casos en que estos hubieran designado como domicilio un lugar distinto al que les corresponda de acuerdo con lo dispuesto en este mismo precepto. Lo establecido en este párrafo no es aplicable a las notificaciones que deban hacerse en el domicilio a que se refiere la fracción IV del artículo 18."

"Art. 27.- La Secretaría de Hacienda y Crédito Público llevará el registro federal de contribuyentes basándose en los datos que las personas les proporcionen de conformidad con este artículo y en los que la propia Secretaría obtenga por cualquier otro medio, así mismo asignará la clave que corresponda a cada persona inscrita, quien deberá citarla en todo documento que presente las autoridades fiscales y jurisdiccionales, cuando este último caso se trate de asuntos en que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público sea parte. Las personas inscritas deberán conservar en su domicilio la documentación comproba-

toria de haber cumplido con las obligaciones que establece este artículo y el reglamento de este Código."

En mi opinión no puede coexistir el domicilio fiscal impuesto por la autoridad y la libertad para variar su domicilio.

2.3.- Facultades de la Autoridad Fiscal.-

Como vimos anteriormente, es la Secretaría de Hacienda y Crédito Público a la que, en última instancia, corresponde la aplicación de las leyes fiscales.

De esto nos interesa el ejercicio de las facultades que en materia domiciliaria corresponde a la Dirección General de Fiscalización dependiente de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, conforme a lo dispuesto en su Reglamento interior, el cual menciona en su artículo 60.

¹¹Artículo 60.- Compete a la Dirección General de Fiscalización.

XXII Notificar sus actos relacionados con el ejercicio de las facultades de comprobación, con excepción de aquellas que únicamente determinen multas administrativas o cuya

·notificación sea competencia de las Administraciones General, especial o Locales Jurídicos de ingresos."

Por lo que toca a las facultades de la autoridad fiscal se encuentran contenidas basicamente en el Código Fiscal de la Federación.

Las leyes fiscales otorgan muy diversas facultades a las autoridades hacendarias, entre esta encontramos la facultad (u obligación, desde otro punto de vista). De recaudar cantidades que por contribuciones estén obligados a pagar los gobernados.

En México, por lo general las leyes fiscales son de carácter autoaplicativo, esto significa que es el propio contribuyente quien aplica la Ley y en su caso determina su impuesto correspondiente, posteriormente manifiesta a la autoridad recaudadora la determinación del impuesto que conforme a la Ley específica ha realizado, y pagar si asi corresponde la cantidad que adeude.

Es, como puede verse, un sistema fiscal de buena fe; se cree, en principio, en el contribuyente, pero, siendo asi las cosas, no faltaria algún contribuyente que abusando de la buena fe del Fisco manifestara un impuesto a pagar menor al que le corresponderia conforme ala Ley.

Para tales situaciones, concede la autoridad fiscal la facultad de comprobar el debido cumplimiento de las leyes impositivas, Dicha facultad parte originalmente del artículo 16

Constitucional, el cual señala:

"Art. 16.- La autoridad administrativa podrá practicar visitas domiciliarias únicamente para cerciorarse de que se han cumplido los reglamentos sanitarios y de policía; exigir la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, sujetándose, en estos casos a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos."

En tal sentido, las visitas domiciliarias, deberán realizarse con el solo propósito de verificar el cumplimiento de las disposiciones fiscales.

Adicionalmente, dichas visitas domiciliarias, que constituyen actos de autoridad deben de estar debidamente fundados y motivados, cumpliéndose en todo caso, con las formalidades que señala el artículo antes transcrito. Es necesario hacer incapié que el termino domicilio puede confundirse con el vocablo "Posesiones" , la cual significa la tendencia material de un bien u objeto, dicho esto procederemos la explicación.

Conforme a nuestro régimen jurídico, que es de facultades limitadas y expresas, ningún órgano del Estado puede tomar una decisión que afecte la esfera jurídica del particular si no esta apoyada en una disposición general dictada con anterioridad al hecho y ciertamente, no existe ningún precepto constitucional, excepto el que rige las visitas domiciliarias, que faculte la autoridad administrativa para irrumpir en las "posesiones" de los particulares que no constituye propiamente un lugar habitado o susceptible de serlo. En consecuencia, o bien esta clase de sitios quedan fuera de la función inspectiva de la autoridad, lo que es inadmisibles, o para el ejercicio de dicho cometido en relación con los mismos, la autoridad tiene que sujetarse a las condiciones prescritas para las visitas habitados o susceptible de serlo, con lo que se borra cualquier distinción que pudiere hacerse en lo que concierne a los lugares protegidos por la disposición que autoriza a la autoridad administrativa a practicar visitas domiciliarias: para efectos de estas, todo lugar en que se desarrollen, sea o no una habitación, queda al cobijo de las exigencias que establece el segundo párrafo del artículo 16 de la Constitución.

Si la intromisión de los agentes de la autoridad en aquellas posesiones privadas que sean lugar de habitación, constituye una molestia en cuanto que impiden la posesión y su pacifico disfrute, obviamente la tutela constitucional se sigue, ya que la protección se establece precisamente para el evento de que la actuación de la autoridad implique una perturbación en la esfera jurídica del particular.

La sola presencia de extraños en un recinto privado este o no habitado, constituye un positivo acto de molestia para su poseedor, y mas si se considera que

desde el inicio de la diligencia los visitadores pueden, prácticamente a su arbitrio, proceder al aseguramiento de la contabilidad, correspondencia, documentos, bienes o mercancías que se encuentren en el lugar de la inspección, medida que puede ir desde colocar o sellar marcas en dichos documentos, bienes o en muebles, archiveros u oficinas donde se encuentren, pasando por dejarlos en calidad de depósito al visitado o a la persona con quien se entienda la diligencia previo inventario que al efecto formulen, hasta recoger la contabilidad para examinarla en las oficinas de la autoridad fiscal.

Es indiscutible, pues, que una visita domiciliaria, cualquiera que sea el lugar donde se desarrolle afecta realmente a los particulares y no se debe confundir con la existencia de un mandamiento escrito de autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento, tal y como lo indica el artículo antes citado, para que una visita domiciliaria pueda realizarse en estas posesiones, punto de vista que no comparto en razón de que este mínimo de condiciones que aseguran el respeto de las posesiones particulares, rige exclusivamente para molestias que el constituyente estimo de menor entidad, pero, no para las visitas domiciliarias que por su trascendencia requiere de una tutela más amplia al que sufre; es decir, no puede aceptarse que las únicas cortapisas a la actividad fiscalizadora de la autoridad administrativa, cuando se produzca en sitios no habitados o que no estén en condiciones de habitar, sean las ya referidas existencia de mandamiento escrito emitido por una autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento, porque ello implica restringir por vía interpretativa el amplio espectro (en lo que se refiere a los lugares protegidos) de la garantía, dado en razón no solo del quebranto a la intimidad supone la irrupción de los agentes de la autoridad en un

lugar habitado o habitable, sino también en función de la gravedad de las consecuencias que una visita domiciliaria en un recinto particular, tre aparejada: hablo específicamente de la emisión de la liquidación por contribuciones omitidas y la imposición de las sanciones correspondientes, que se apoyan en una visita domiciliaria, las cuales evidentemente afectan el patrimonio de los visitados. Por ello, al estructurar el régimen de la visita domiciliaria, el constituyente dispuso el cumplimiento por aparte de la autoridad administrativa, de requisitos mas severos, con la finalidad de garantizar la inviolabilidad del domicilio fiscal de los particulares, de proscribir toda ingerencia arbitraria en su vida privada y de cerrar las puertas a los abusos que indudablemente se cometerían, trascendiendo a sus personas y a sus patrimonios, si no se realizarán las condiciones exigidas, las cuales no pueden ser visitas como simples formalismos para dificultar la facultad de la autoridad, sino como un procedimiento cuyo rígido marco conduce una indignación regulada que ofrece el desarrollo de la visita misma.

El mínimo de seguridad que la Constitución preconiza, al controlar la actuación de quienes la llevan a cabo, y precave contra el error y las afirmaciones unilaterales de la autoridad al adquirir esta el conocimiento de la situación de hecho de los particulares acerca del cumplimiento de sus obligaciones fiscales; Conocimientos cuya utilización posterior, regida también por las reglas determinadas pueden servir de base a la autoridad para el fincamiento de liquidaciones por contribuciones omitidas, para la imposición de sanciones y hasta para proceder penalmente por la comisión de delitos fiscales, situaciones todas estas que no dudarlos constituyen típicos actos de molestia.

Los actos de molestia deben de estar debidamente en un precepto legal vigente y aplicable y la motivación que determina la actualización del supuesto contenido en la norma legal, invocada por la autoridad para que pueda debidamente proceder a la realización de los mismos.

Dicho de esta otra manera, toda autoridad para ser válido, debe estar motivado y fundado, de la manera que:

- 1.- Ninguna autoridad deberá actuar sin competencia.
- 2.- Señalara las causas y motivos legales que prevea la fundamentación invocada al caso.
- 3.- Se procederá a realizar la afectación de la esfera del gobernado.

Creo, que es necesario mencionar, que la motivación legal consiste en el asistir a una norma jurídica que se aplicara a través de un acto de autoridad competente, la situación concreta a que se refiere deberá relacionarse con aquellas circunstancias y modalidades del caso particular, para encuadrar el mismo marco establecido por la Ley.²⁷

Las situaciones que funden la causa legal del procedimiento se encuentran en las leyes que invoque la autoridad al emitir el acto de molestia.

²⁷CFR DIEP ROSAS JORGE Y OTROS. Los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y las Garantías Individuales en Materia Tributaria. Pág 17

Es aplicable al caso de la Tesis que a continuación se transcribe:

" FUNDAMENTACION Y MOTIVACION.- De acuerdo con el artículo 16 de la Constitución Federal, todo acto de autoridad debe estar adecuada y suficientemente fundado y motivado, entendiéndose por lo primero que se ha de expresar con precisión el precepto legal aplicable al caso, y por lo segundo también debe señalarse con precisión las circunstancias para emisión del acto; siendo necesario, además, que exista adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables, es decir, que en caso concreto se configuren las hipótesis normativas."

Segundo Tribunal Colegiado del Quinto Circuito. Gaceta del Semanario judicial de la Federación, 8. Epoca, Núm. 54. Junio 1992, Pág. 49.

Amparo Directo 242/91.- Raymundo Coronado López y otro.- 21 de Noviembre de 1991. Poniente: Lucio Antonio Castillo González Secretario: Jose Rafael Coronado Duarte.

Amparo Directo 369/91.- Financiera Nacional Azucarera, S.N.C.- 22 de enero de 1992.- Unanimidad de Votos, Ponente: Jose Nabor González Ruiz.- Secretario: Sergio I. Cruz Carmona.

Así mismo, todo acto de autoridad mediante el cual se pretenda privar de cualquier persona de sus derechos debe contemplar y respetar la garantía previa

audiencia en la que el perjudicado tenga oportunidad de defender y garantizar sus derechos.

Lo anterior lo señala en su parte relativa el artículo 14 Constitucional en la siguiente forma:

"Art. 14.....

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

Partiendo de aquí, todas las facultades de la autoridad fiscal en materia domiciliaria no podrá exceder a lo señalado por la Constitución.

Dicho esto, las autoridades fiscales pueden realizar, para comprobar el cumplimiento de las leyes respectivas, visitas domiciliarias las cuales están regidas por el Código Fiscal de la Federación, básicamente.

EL primer requisito para realizar una visita es que se realice en el domicilio del contribuyente, como expuse anteriormente, el domicilio fiscal. Esto es el domicilio legal del contribuyente, es aquel que la Ley le da ese carácter.

Como resguardo para la autoridad, el mismo Código Fiscal de la Federación, establece que los contribuyentes deberán inscribirse en el Registro Federal de Contribuyentes, para proporcionar entre otros datos el domicilio y en su caso las modificaciones que sobre el mismo, realice (Artículos 27 del Código Fiscal y 20 del Reglamento respectivo).

Si el contribuyente tiene derecho de señalar su domicilio y así, darlo a conocer a la autoridad fiscal, es con el objeto de que en dicho domicilio se requiera el contribuyente y en su caso, se le exija la comprobación del cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

No obstante la autoridad tiene la facultad adicional para practicar visitas domiciliarias en un domicilio distinto al señalado; En efecto, el parrafo final del artículo 10 del Código Fiscal de la Federación Señala.

"Art. 10... Las autoridades fiscales podrán practicar diligencias en el lugar que conforme a este artículo se considere domicilio fiscal de los contribuyentes, en aquellos casos en que estos hubieran designado como domicilio fiscal un lugar

distinto al que les corresponda de acuerdo con lo dispuesto en este mismo precepto. Lo establecido en este párrafo no es aplicable a las notificaciones que deban hacerse en el domicilio que se refiere la fracción IV del artículo 18."

La autoridad tiene pues, la facultad de realizar visitas domiciliarias en el lugar que ha criterio de dicha autoridad, sea el domicilio fiscal del contribuyente y aun mas, la visita domiciliaria, puede llevarse a cabo en diversos lugares a la vez, conforme a los artículos 44 fracción I y 45 del mismo Código, los cuales señala

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

1.- La visita se realizara en el lugar o lugares señalados en la orden de visita."

"Art. 45.- Los visitados, sus representantes o la persona con quien se entienda la visita en el domicilio fiscal, están obligados a permitir a los visitadores designados por las autoridades fiscales el

acceso al lugar o lugares objeto de la misma, así como mantener a su disposición la contabilidad y demás papeles que acrediten el cumplimiento de las disposiciones fiscales de las que los visitadores podran sacar copias para que previo cotejo con sus originales certifiquen estos y sean anexados a las actas finales o parciales que se levanten como motivo de la visita. También deberán permitir la verificación de los bienes y mercancías, así como, de los documentos, discos, cintas o cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos que tenga el contribuyente en los lugares visitados. Cuando los visitadores lleven su contabilidad o parte de ella con el sistema de registro electrónico, deberán poner a disposición de los visitadores el equipo de computo y sus operadores para que los auxilien en el desarrollo de la visita."

Al igual señala la Ley Aduanera en su artículo 123 Bis:

"Artículo 123 Bis.- Si durante la practica de una visita domiciliaria se encuentran mercancías extranjeras cuya legal introducción, estancia o tenencia en el país no se acredite; la autoridad que la practique procederá a embargarlas o secuestrarlas."

En mi comentario, las facultades de comprobación en relación con el domicilio del contribuyente que la ley otorga a la autoridad fiscal son:

En primer lugar, no obstante ser el domicilio un atributo esencia y necesario de la persona, la autoridad fiscal, puede darle la calidad de tal a un lugar distinto y realizar ahí las diligencias que la misma ley señala.

En segundo lugar, no obstante ser el domicilio y residencia únicos a la persona, la autoridad fiscal tiene facultad para realizar visitas domiciliarias en dos o mas lugares, lo que implicaría imputar al contribuyente un domicilio múltiple.

El tercer y último lugar la autoridad tiene facultad para despojar al contribuyente de sus posesiones en el ejercicio de sus facultades de comprobación que le concede la Ley. Prefiero señalar la palabra despojar en virtud de que el ejercicio de dichas facultades constituye un acto de privación y al que se le llama embargar, secuestrar, quitar o de cualquier otra forma.

Son aplicables al caso, las Jurisprudencias que a continuación se señalan:

"DOMICILIO, INVIOLABILIDAD DEL.-
La inviolabilidad del domicilio, como prolongación de la libertad individual, no puede ser afectada, si no en casos previstos por el artículo 16 Constitucional, o sea, por cateos o visitas domiciliarias de autoridad administrativa."

Quinta Epoca, Tomo LXVII. Pág. 3,296.

"VISITA DOMICILIARIA, DEBE PRACTICARSE EN EL DOMICILIO FISCAL DEL CONTRIBUYENTE.- Las autoridades administrativas al practicar visitas domiciliarias deben observar fielmente las formalidades prescritas para los cateos, para constituir estas y aquellas las únicas excepciones al principio de la inviolabilidad del domicilio que tal precepto consagra, resulta incuestionable que la visita domiciliaria debe cumplir con todos los requisitos que al respecto le imponga la Ley, entre otros, practicarse precisamente en el domicilio fiscal del contribuyente, como se desprende de lo dispuesto, en lo conducente, por los artículos 44, 45 y 46 del Código Fiscal de la Federación."

Segundo Tribunal Colegiado del Sexto Circuito.

Amparo Directo 399/90. Gloria Santibáñez Hernández. 17 de Octubre de 1990. Unanimidad de votos. Ponente: José Galván.

"PERSONAS MORALES. DOMICILIO FISCAL DE LAS.- De conformidad con lo dispuesto por el Artículo 10 fracción II Inciso A), del Código Fiscal de la Federación tratándose de personas morales residentes en el país, se considera como domicilio fiscal el local donde encuentra la administración principal del negocio. Lo anterior no implica estimo necesariamente ese local deba ser la casa matriz, si la persona se encuentra administrativamente descentralizada, operando por divisiones o sucursales ubicadas en diferentes área geográficas de la República, en cuyo caso sera el local u oficina en el que se encuentre la administración principal del negocio dentro de la circunscripción territorial de la división o sucursal en la que deba hacerse la notificación del credito fiscal y no en la oficina matriz. Sostener lo contrario implicaría notificarle a la persona moral en un domicilio en que no se tiene conocimiento del credito requerido.

Quinto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa, del Primer Circuito. Amparo Directo. D.A 35/88.- Comisión Federal de Electricidad. 12 de Febrero de 1988. Unanimidad de votos. Ponente: María de Fátima I. Sámano. Secretario: Manuel de J. Rosales Suárez.

CAPITULO TERCERO

La Visita Domiciliaria.

3.1 Conceptos.-

De entrada podemos advertir que una visita domiciliaria, es el medio más eficiente con que cuenta la autoridad para darse cuenta de la situación fiscal de las personas o empresas verificando si se cumple o no las disposiciones fiscales.²⁸

Un tratamiento todavía mas restrictivo es el que da Luis Humberto Delgadillo Gutiérrez, quien opina " Las visitas domiciliarias son actos de fiscalización que realiza la autoridad administrativa, que se traduce en actos de molestia a los particulares, por lo que el procedimiento deberá estar debidamente fundado y motivado de acuerdo al artículo 16 Constitucional. ²⁹

Así mismo, Raúl Lobato Rodríguez, opina que "La visita domiciliaria es la revisión de la contabilidad del contribuyente en el domicilio fiscal del mismo, que realiza la autoridad fiscal para verificar el cumplimiento pleno y oportuno de las obligaciones fiscales sustantivas y formales." ³⁰

²⁸CFR. MARTINEZ LOPEZ LUIS. Derecho Fiscal Mexicano. Ediciones Contables Administrativas. S. A. Séptima Edición, México 1985, pág. 227

²⁹CFR DELGADILLO LUIS HUMBERTO. Principio de Derecho Tributario, Editorial Limusa, Gurpo Noriega Editores, México 1988. Pág. 153

³⁰CFR LOBATO RODRIGUEZ RAUL Derecho Fiscal Colección Textos Universitarios, Volumen I, México 1986. Pág. 216.

Por otra parte, Jose Alberto Garrone, opina que " La visita domiciliaria es la que hace el juez u otra autoridad en casas sospechosas."³¹

En mi opinión se puede decir que la visita domiciliaria, es la revisión de la situación fiscal de la persona ya sea física o moral en el domicilio fiscal de la misma, y existen dos modalidades de visita domiciliaria:

a) Inspección: Busca comprobar el cumplimiento de un supuesto particular, son los impuestos especiales regulados por la Ley del Impuesto especial de Producción y Servicio.

b) Auditoria.- Busca comprobar el cumplimiento de obligaciones tributarias.

En este orden de ideas, el artículo 16 de la Constitución menciona la práctica de la visita domiciliaria realizada por autoridades administrativas unicamente para cerciorarse de que se han cumplido los reglamentos sanitarios y de policia; y exigir la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, sujetándose en este caso a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos.

Con base en dicho precepto constitucional, el Código Fiscal de la Federación de 1994 en su artículo 42 fracción III, faculta a la Secretaría de Hacienda y Crédito

³¹CFR VOZ VISITA DOMICILIARIA. GARRONE JOSE ALBERTO. Diccionario Jurídico. Editorial Abeledo- Perrot, tomo III, Pág. 604.

Publico para practicar visitas a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros relacionados con ellos y revisar su contabilidad, bienes y mercancías.

Corroboro lo anterior la Jurisprudencia publicada por el Tribunal Fiscal de la Federación que a continuación señala:

" NO DEBE CONFUNDIRSE LA VISITA DOMICILIARIA DE INSPECCION CON UNA VISITA DE ASESORIA.- No debe confundirse una visita domiciliaria de inspección con una visita de asesoría, como las que realizan los empleados del Seguro Social. La primera debe reunir los requisitos formales del artículo 16 Constitucional y de los artículos 43-45 del Código Fiscal de la Federación. En cambio el acta que levanta el asesor tiene un carácter de informe privado interno, sobre el que no puede fundarse cobro alguno, sin necesidad de que el visitado pruebe en contrario, ya que carece de toda validez probatoria

El Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito ha establecido las formalidades que deben llenar las visitas domiciliarias administrativas, las cuales son formalidades para los cateos. No dice que solo algunas formalidades. Luego no habría razón legal para que los jueces de amparo mutilaran la garantía constitucional y recortara la protección que el constituyente quiso dar 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 domiciliaria, esto se tomara en cuenta para ordenar la intrusión al domicilio, es decir, para sospechar las causas que la justifican y hacer más rigurosa la exigencia del motivo en materia penal que en materia administrativa, pero en ambos casos, habría que respetar las formalidades Constitucionales. Ahora bien, entre las formalidades exigidas para los cateos se en cuenta de una orden judicial escrita en la que se expresara el lugar que ha de inspeccionarse y los objetos que se buscan o materia administrativa cuales son las disposiciones sanitarias y de policia cuyo cumplimiento se trata de comprobar. Y no es materia de litis el determinar si la orden debe emanar de autoridad judicial aun cuando se trate de visitas administrativas (Como lo ha exigido, por ejemplo la jurisprudencia de los Estados en este aspecto) de todos modos es de admitirse el argumento del quejoso de que es necesaria la exhibición de la orden escrita de la autoridad competente para proceder enseguida a la visita misma, si esta ha de implicar una intrusión a la privacidad del visitado. De ello se sigue que si en el acta de visita no aparece, ni se demostró con otras pruebas, que se haya entregado al visitado copia escrita, motivada y fundada (Artículo 16 Constitucional) de la orden de vista, la visita, misma, está constitucionalmente viciada, así como los frutos de esa visita, los que por lo mismo carecen de valor legal para causar daños o molestias al visitado. Y si la clausura ordenada con base en una visita esta también viciada resulta violatoria también el artículo 16 Constitucional.²²

²²CFR DE LA GARZA SERGIO FRANCISCO. Derecho Financiero Mexicano, Editorial Porrúa. Quinta Edición, México 1989, pág. 735.

Los requisitos mencionados anteriormente son exigidos para cualquier visita domiciliaria, ya sea, ordenada por las autoridades estatales o federales entre las cuales destaca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, Secretaría de Comercio y Fomento Industrial, Secretaría de trabajo y Previsión Social.

3.2 Orden de visita.-

La orden de visita es un documento mediante el cual la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, por conducto de la Dirección General de Auditoría Fiscal notifica a los particulares la celebración de una visita domiciliaria.

Se puede decir según mi punto de vista que es la orden de visita la que da a conocer a los particulares, que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público se interesa por que todos los contribuyentes sigan con todas las formalidades escritas en las leyes fiscales.

Una visita consta de los requisitos contenidos en los artículos 38 y 43 de Código Fiscal de la Federación, que a continuación se menciona:

"Artículo 38.- Los actos administrativos que se deban notificar deberá contener por lo menos:

I. Constar por escrito.

II. Señalar la autoridad que lo emite.

III. Estar fundado y Motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate.

IV. Ostentar la firma del funcionario competente y en su caso el nombre o nombres de las personas a las que va dirigido, señalaran los datos suficientes que permitan su identificación."

¹ Artículo 43.- En la orden de visita, además de los requisitos al que se refiere el artículo 38 de este Código, se debe indicar:

I) El lugar o lugares en donde debe efectuarse la visita. El aumento de lugares a visitar deberá notificarse al visitado.

II) El nombre o nombres de la persona o personas que van a efectuar la visita, las cuales podrán ser sustituidas, aumentadas o reducidas en su número, en el cualquier tiempo por la autoridad competente. La sustitución o aumento de las personas que deben efectuar la visita se notificará al visitado.

Las personas designadas para efectuar podran hacer conjunta o separadamente."

En mi opinión es necesario mencionar que se debe indicar en el acta la obligación de la persona de proporcionar todos sus libros, registros y documentación que le sea requerida además que la orden conste en un papel membretado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

El Tribunal Fiscal de la Federación, menciona en varias ejecutorias que las ordenes de vista son específicas y no genérica al respecto señala:

"De conformidad con lo establecido por el artículo 16 Constitucional las visitas domiciliarias de carácter administrativo deben sujetarse en su realización a las reglas estipuladas para los actos, así como las que señalen las leyes respectivas. Entre las primeras se encuentra la relativa a que la orden respectiva debe expresar el nombre de la persona o comercio a quien va dirigido, el lugar que a de inspeccionarse y el objeto de la inspección. Por tanto, no se cumple este requisito Constitucional cuando se dicta una orden genérica facultando a un inspector para practicar visitas en un amplio territorio, pues este supuesto queda a la elección del inspector y no de la autoridad que emite la orden, la determinación de lugares específicos para efectuarlas."³³

³³OP. Cit. DE LA GARZA SERGIO FRANCISCO, Derecho Financiero Mexicano. Pág. 736.

Revista de Tribunal Fiscal de la Federación, Segunda Epoca, Año VIII, Núm. 56, Agosto 1984.- Pág. 75

"La orden de visita debe también consignar expresamente el lugar que se efectúe y si se omite con ese requisito se incumple con los requisitos que marca el artículo 16 Constitucional."³⁴

Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, Segunda Epoca, Números 80, Año VIII, Agosto 1986, Pág. 106.

3.3.- Inicio de la Visita Domiciliaria

Primero, para dar inicio a la visita domiciliaria es necesario localizar al contribuyente, esto se debe a los cambios de domicilio que pueda tener dicha persona para evadir impuestos.

En efecto, la Secretaria de Hacienda y Crédito Público cuenta con todos los medios tanto técnico como humanos para localizar al contribuyente que huyo, de tal manera, que al contribuyente se le puede localizar por el nombre del negocio, por su dirección, preguntando a los vecinos, localizando en su Registro Federal de Contribuyentes, o bien por los medios de los datos proporcionados por las Oficinas de Hacienda, Tesorería del Departamento del Distrito Federal, Tesorerías Estatales, Municipales.

³⁴Idem

ESTA TESIS NO DEBE
SALIR DE LA BIBLIOTECA

79

Otro punto muy importante para dar inicio a la visita domiciliaria es la " Entrega de la Orden", el cual se entiende como un acto donde los visitantes se presentan en el lugar o lugares señalados en la orden de visita.

La orden de visita consta de original y una copia, las demás copias se quedan en los archivos de la Secretaria de Hacienda y Crédito Público

Generalmente la visita domiciliaria es realizada por un Supervisor, que quien entrega la orden de visita, un auditor y dos ayudantes, todos ellos adscritos a la Dirección General de Auditoria Fiscal, y se entiende la diligencia con la persona de mayor rango de la empresa que se encuentra en ese momento en el lugar visitado; Este deberá recibir el original de la orden firmando de recibido en la copia, anotando el lugar, fecha y si la firma no se entiende se deberá anotar el nombre completo y puesto que desempeña.

En caso de que las personas morales, la diligencia se practicara con el Representante Legal de la misma, el cual debe de mostrar la Escritura Notarial, para comprobar si es o no el Representante de la Empresa, ademas debe mostrar una identificación.³⁵

Posteriormente se analiza minuciosamente los escritorios de los principales ejecutivos de la empresa para encontrar si existe documentación no declarad, es decir se trata de localizar documentos que comprueben la relación entre el negocio y otros,

³⁵CFR. MOLINA AZNAL VICTOR E. Cómo defenderse en materia Fiscal. Editorial IEE S A. Quinta Edición. México 1978, Pág. 37.

para cerciorarse de todas las operaciones de la empresa fueron registradas y no de pauta a aun defraudación fiscal.

El Código Fiscal de la Federación, en su artículo 44 fracciones I y II menciona lo siguiente:

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

LUGAR DE PRACTICA

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

NOTIFICACION DE LA ORDEN

II.- Si al presentarse los visitadores al lugar donde deba practicarse la diligencia, no estuviere el visitado o su representante, dejara 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 siguiente para recibir la orden de visita, si no lo hicieren, la visita se iniciará con quien se encuentre en el lugar visitado. En este caso, los visitadores al citar al visitado o a su representante, podrá hacer una relación de los sistemas, libros, registros y demás documentación, que integre la contabilidad.

Si el contribuyente presenta aviso de cambio de domicilio, después de recibido el citatorio la visita podrá llevarse a cabo en el nuevo domicilio y en el anterior, cuando el visitado conserve el local de este, sin que para ello se requiera nueva orden o ampliación de la orden de visita, haciendo constar tales hechos en el acta que levante.

ASEGURAMIENTO DE LA CONTABILIDAD

Cuando exista peligro de que el visitado se ausente o pueda realizar maniobras para impedir el inicio o desarrollo de la diligencia de los visitadores podrán proceder al aseguramiento de la contabilidad.

ASEGURAMIENTO DE BIENES O MERCANCIAS.

En los casos en que al presentarse los visitadores al lugar donde deba practicarse la diligencia o descubran bienes o mercancías cuya importación, tenencia, producción, explotación, captura transporte debe ser manifestada ante las autoridades fiscales o autorizadas por ella, sin hubiera cumplido con la obligación respectiva los visitadores procederán al aseguramiento de dichos bienes o mercancías."

En este caso procede la Jurisprudencia sustentada por el Tribunal Fiscal de la Federación, que a continuación se transcribe:

"VISITAS DOMICILIARIAS.- SOLO PUEDEN PRACTICARSE PREVIA ORDEN DE AUTORIDAD COMPETENTE.- Conforme a lo dispuesto por el artículo 16 Constitucional, toda visita de inspección que lleve a cabo las autoridades administrativas, en el domicilio de los particulares deben fundarse en previa orden escrita emitida por autoridad competente, en la que se exprese el lugar que se ha de inspeccionar, la persona con la que se deba entender la diligencia y el objeto de la misma; de se sigue cualquiera visita de

inspección que carezca de este requisito por no haber demostrado que se haya emitido la orden respectiva, resulta violatoria de la garantía de legalidad contenida en el precepto constitucional en cita y debe anularse la resolución fundada en el acta correspondiente.³⁶

Revisión No. 736/79.- Resuelta en sesión de 14 de Octubre de 1980, Unanimidad de 6 votos.

Revisión No. 383/82.- Resulta de sesión de 7 de Julio de 1982, mayoría de votos y uno en contra.

Revisión No. 452/82.- Resulta en sesión de 6 de Octubre de 1982, mayoría de votos y uno en contra.

3.4 Desarrollo de la Visita.

En esta parte es donde los visitadores obtienen todos los documentos, contabilidad del visitado demás papeles donde se acredite el cumplimiento de las disposiciones fiscales; los visitadores podran sacar copia de los documentos que les interesan para previo cotejo con sus originales se certifique por estos y sean anexados a las actas finales o parciales.

En primer lugar, si se encuentra documentación cuyas operaciones no fueren declaradas para efectos de impuestos, se procede a secuestrarla, es decir, recoger la documentación y guardarla en un lugar seguro, se colocan los sellos necesarios y se

³⁶CFR Jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación 1937-1991

nombra como depositario de la misma al representante legal de la empresa visitada y se levanta un acta correspondiente. Si es poca la documentación, se levanta un acta previa en donde se detallan cada uno de los documentos y si es abundante la documentación, se coloca en las cajas, se enumeran y se describe que es lo que contienen cada caja y se envía a la Dirección General de Auditoría Fiscal.

Al día siguiente de el envío de las cajas se cita al representante legal de la empresa visitada en las oficinas de la Dirección antes citada, de tal manera que se procede a realizar un inventario de la documentación. Si no es posible terminar ese mismo día con el inventario, se cierra y se sella otra vez las cajas y se suspende el acta firmando el representante legal, el auditor, y dos testigos para continuarla en un día y hora que se indica.

Ahora bien, continuando con el procedimiento de investigación es es demasiado arduo que el personal de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público acabe la visita en el lugar correspondiente, en un solo día, así que se le procede al sellado de escritorios y archivos de aquellos que no pudieron ser examinados y se nombra como depositario de esto al representante legal de la empresa, se levanta un acta previa en la que se haga constar que tales escritorios o archivos fueron sellados, Además se revisa y se sellan los libros como son: Diario, Mayor, Inventarios y balances firmando el auditor y dos ayudantes y sirve para determinar si hay o no atraso en los libros.

Una consecuencia que se deriva del inicio de la visita domiciliaria, es que se da aviso a la Oficina Federal de Hacienda de la Jurisdicción del visitado y a la Tesorería del Distrito Federal o bien a la Tesorería General del Estado, que se dió inicio a una

visita domiciliaria del visitado que se trate y así computar los impuestos omitidos, este aviso tiene por objeto que los visitados, al momento de recibir la orden de visita domiciliaria procedan a pagar los impuestos omitidos.

Sin embargo, podemos advertir, que es de suma importancia que el dueño de la empresa o bien el representante legal de la misma se presenten a las oficinas de la autoridad fiscal para conocer la situación de la visita, que se esta practicando, esto es como defensa del contribuyente ya que como en las actas de visita se pueden asentar hechos que por error de interpretación no concuerden con la situación real del lugar de la misma.

Así mismo, el Código Fiscal de la Federación en su artículo 45 menciona lo siguiente:

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

certifiquen por estos y sean anexados a las actas finales o parciales que levanten con motivo de la visita.

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

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

SUPUESTOS PARA RECOGER LA CONTABILIDAD

Los visitadores podrán recoger la contabilidad para examinarla en las oficinas de la auditoría fiscal, cuando se de alguno de los siguientes supuestos:

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

contabilidad registros o libros sociales, que no estén sellados, cuando deban estarlo conforme a las disposiciones fiscales

III. Existen dos o mas sistemas de contabilidad con distintos contenidos sin que pueda conciliar con los datos que requieren avisos o declaraciones presentadas.

IV. Se lleven dos o mas libros similares con distintos contenidos, sin que puedan conciliar con los datos que requieren avisos o declaraciones presentadas.

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

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

VII Se desprendan, alteren o destruyan parcial o totalmente, sin autorización legal, los sellos o las marcas oficiales colocadas por los visitadores o se impide por medio de cualquier maniobra que se logre con el propósito para el que fueron colocados.

VIII Cuando el visitado sea emplazado a huelga o suspensión de labores en cuyo caso la contabilidad sólo podrá dentro de las 48 horas anteriores a fecha señalada para el inicio de la huelga o suspensión de labores.

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

En caso de que los visitadores recojan la contabilidad, deberán levantar un acta parcial al respecto, con lo que se terminara la visita domiciliaria en el domicilio o establecimiento del visitado continuándose el ejercicio de las facultades

de comprobación en las oficinas de las autoridades fiscales, en donde se levantara un acta final.

Lo expuesto en el párrafo anterior no es aplicable cuando los visitadores recojan solo parte de la contabilidad. En este caso, debe levantarse acta parcial señalando los documentos que se recogen, pudiendo continuar la visita en el domicilio o establecimiento del visitado.

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

En caso de que los visitadores recojan la contabilidad, deberán levantar un acta parcial al respecto, la cual deberá reunir los requisitos que establece el artículo 46 de este Código, con lo que se terminara la visita domiciliaria en el domicilio establecimientos del visitado, continuándose el ejercicio de las facultades de comprobación en las oficinas de las autoridades fiscales donde se

levantara el acta final. Lo dispuesto en el párrafo anterior cuando los visitadores recojan solo parte de la contabilidad.

En este caso, se levantara acta parcial señalando los documentos que se recogen, pudiendo continuar la visita en el domicilio o establecimiento del visitado."

"Artículo 46 fracción III.- La visita en el domicilio fiscal se desarrolla conforme a las siguientes reglas:

ASEGURAMIENTO DE LA
CONTABILIDAD, DOCUMENTOS Y
BIENES.

III Durante el desarrollo de la visita los visitadores a fin de asegurar la contabilidad, correspondencia o bienes que no estén registrados en la contabilidad, podran indistintamente, sellar o colocar marcas en dichos documentos bienes o en muebles, archiveros u oficinas donde se encuentren, así como dejarlos en calidad de deposito al visitado o a la persona con quien se entienda la diligencia, previo inventario que al efecto formulen. En el caso de que algún documento que se encuentre en los muebles, archiveros u oficinas que se sellen, sea necesario al visitado para realizar sus actividades, se permitirá extraerlo ante

la presencia de los visitadores, quienes podran sacar copia del mismos"

En mi opinión los visitadores tiene una doble función, la primera de ellas es la representar las actas que se hagan constar los hechos registrados en las visitas domiciliarias que se lleven acabo. Y la segunda que no siempre se lleva a cabo es la de secuestro de libros de contabilidad del visitado.

Es relevante mencionar que las autoridades fiscales dan oportunidad de recoger la situación fiscal, cuando el visitado este en las siguientes causales:

"Art. 55 del Código Fiscal de la Federación.- Las autoridades fiscales podran determinar presuntivamente la utilidad fiscal de los contribuyentes el valor de los actos, actividades o activos, por lo que se deban pagar contribuciones cuando: I) Se opongan u obstaculicen la iniciación o desarrollo de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales, omitan presentar la declaración de cualquier contribución hasta el momento en que se inicie el ejercicio de dichas facultades y siempre que haya transcurrido mas de un mes el día en que se venció el plazo para presentacion de la declaración de que se trate. Lo dispuesto en

esta acción no es aplicable a aportaciones de seguridad social.

II) No presenten libros y registros de contabilidad, la documentación comprobatoria de mas del 3% de alguno de los concepto de las declaraciones, o no proporcionen los informes relativos al cumplimiento de las disposiciones fiscales.

III Se dé alguna de las siguientes irregularidades:

a) Omisión del registro de operaciones, ingresos o compras, así como la alteración del costo por mas de 3% sobre los declarados en el ejercicio.

b) Registro de compras, gastos, o servicios no realizados o no recibidos.

c) Omisión o alteración en el registro de existencias que deban figurar en los inventarios, o registren dichas existencias a precios distintos de los del costo de los inventarios.

IV No cumplan con las obligaciones sobre valuación de inventario o no lleven el procedimiento de control de los mismos, que establezcan las disposiciones fiscales.

V) Tengan la obligación de utilizar maquinas registradoras de comprobación fiscal que les haya proporcionado la Secretaria de Hacienda y Crédito Público y no lo hagan o las destruyan , alteren o impidan el propósito para el que fueron proporcionados.

VI) Se adviertan otras irregularidades en su contabilidad que imposibiliten el conocimiento de sus operaciones."

Así mismo, el artículo 58 del ordenamiento antes invocado dispone lo siguiente:

"Artículo 58.- Cuando en el desarrollo de una visita en el domicilio fiscal, las autoridades fiscales se den cuenta de que el visitado se encuentre en alguna de las causales de determinación presuntiva señaladas en el artículo 55 del CFF, siempre que tengan elementos suficientes para apreciar en lo fundamental la situación fiscal del visitado, dichas autoridades podran proceder conforme a lo siguiente:

I.- En un plazo que no excederá de 3 meses después de iniciada la visita en el domicilio fiscal, le notificara al visitado, mediante acta parcial, que se encuentra en la posibilidad de que se le aplique la determinación presuntiva a que se refiere el artículo 55 del CFF.

II. Dentro de los 15 días siguientes a la fecha de notificación del acta parcial, el visitado podrá corregir su situación fiscal en las distintas contribuciones que se causen por el ejercicio a que haya estado afecto en el periodo sujeto a revisión, mediante la presentación de la forma de corrección de su situación fiscal, de la que proporcionara copia a los visitadores. Dicho plazo podrá prorrogarse por una sola vez por 15 días más.

III. Las autoridades podrán concluir la visita o continuarla. En el primer caso levantarán acta final haciendo constar solo el hecho de que el contribuyente corrigió su situación fiscal. En el caso de que las autoridades continúen la visita, deberá hacer constar en el acta final todas las

irregularidades que hubieren encontrado y señalaran aquellas que hubieran corregido el visitado.

Concluida la visita en el domicilio fiscal, para iniciar otra a la misma persona se requerirá una nueva orden, inclusive cuando las facultades de comprobación sean para el mismo ejercicio y por las mismas contribuciones."

3.5.- Requisitos de Identificación del Personal y Designación de Testigos.

Podemos advertir que al iniciarse la visita domiciliaria, los visitadores deben identificarse ante la persona con quien se entienda la diligencia, y se debe hacer constar en el acta de visita.

En efecto identificar significa la acción o efecto de reconocer si una persona es la misma que se supone o se busca.³⁷

Lo anterior significa dar a conocer a los visitados datos sobre la personalidad y jurisdicción de los visitantes, esto se debe a una obligación derivada de la Ley para proteger las garantías individuales del visitado, puesto que la visita domiciliaria significa la intromisión de personas ajenas al domicilio.

³⁷ CFR. DELGADILLO GUTIERREZ. LUIS HUMBERTO. Principios de Derecho Tributario, Pág 250

De esta suerte, los visitadores deben identificarse con credencial oficial vigente expedida por el Director de Personal de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, número de credencial, Registro Registro Federal de Contribuyente, nombre completo del visitador, fotografía y fecha de afiliación.

Es aplicable al caso las Jurisprudencias sostenidas por la Suprema Corte de Justicia, a que continuación se señalan:

" VISITAS DOMICILIARIAS ACTAS DE AUDITORIA. IDENTIFICACION DE LOS VISITADORES.- 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 lleven a efecto deben de identificarse plenamente con el visitado y hacer constar en dichas actas los pormenores del documento que los acredite ese carácter, pues como las visitas domiciliarias son diligencias en cuyas actas deben hacer constar todos los hechos u omisiones observados en el transcurso de la misma, como al efecto dispone la fracción y el precepto señalado debe concluirse que si la identificación del auditor es un hecho realizado en la secuela de la diligencia respectiva, se debe hacer constar precisamente, los pormenores de ella."

Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito.

Amparo Directo 322/80. Natalia Ordorica J, de Vivas, 30 de Octubre de 1980, Unanimidad de votos Ponente: Carlos

Silva Nava, Secretario: Guilfrido Castelón León.

Amparo Directo 772/86. Karisma S.A a 15 de Enero de 1987 Unanimidad de votos, Ponente: Carlos Amado Yáñez. Secretaria: María del Consuelo Núñez de González.

Amparo Directo 1656. Comercial Cristian, S.A. 18 de Marzo de 1987, Unanimidad de votos, Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretario: Cuauhtémoc Carlock Sánchez.

Amparo Directo 632/88, Botas Río Hondo. S.A. 9 de Junio de 1988 Unanimidad de votos. Ponente: Carlos Amado Yáñez. Secretario: Juan Miguel de Jesús Bautista Vázquez

Amparo Directo 1806/87. Dolores García Ibarra 22 de Junio de 1988. Unanimidad de votos. Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia Secretaria: Angelina Hernández.

" VISITAS DOMICILIARIAS, IDENTIFICACION DE LOS AUDITORES FISCALES, SU NECESIDAD Y ALCANCE.- Tratándose específicamente de autoridades que practican diligencias de auditoria fiscal, es incuestionable que la protección de seguridad jurídica de los gobernados plasmada en el artículo 44, fracción III del Código Fiscal de la Federación, tiene el propósito de dar a conocer al visitado las cuestiones relacionadas con la personalidad, presentacion

y competencia atribucional o delegada de quienes intervienen en diligencias de naturaleza tal y precisamente emanada, en parte, esa necesidad de identificación de la obligación legal de proteger al visitado en sus garantías individuales, ya que estas prácticas de inspección o visita pueden derivar una posibilidad de afectación a los intereses jurídicos, de aquel, por lo que mediante la identificación del funcionario o autoridad que practique la diligencia se conoce su calidad o características personales (personalidad), la certeza de que aquel presenta un órgano gubernativo que esta legalmente facultado para ordenar o realizar representando al Estado, las funciones propias de autoridad, que que le encomiendan por la Ley (Representación) y que finalmente, que a su vez tiene facultades (cuestión de competencia) bien o propias o bien delegadas (Con base, en el caso, en orden de visita) para practicar legalmente las diligencias propias, en mención, por lo que así las cosas no basta que en el acta se levante al efecto, simplemente se diga que "El personal actuante se identifico ante el visitado", mediante la credencial relativa máxime si se tiene en cuenta asimismo, lo dispuesto por la fracción I del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, en lo referente a la forma en que debe practicarse dichas diligencias, de lo se sigue en la identificación cuestionada, por ser un hecho que las integra, debe hacerse constar en forma detallada."

Tercer Tribunal Colegiado en Materia
Administrativa del Primer Circuito

Amparo Directo 1673/87. Óptica
Nacional de Morelia, S.A. 3 de Febrero
de 1988. Unanimidad de votos Ponente:

Genaro David Góngora Pimentel.
Secretaría: M. Guadalupe Saucedo Z.

Amparo Directo 1223/88 Equipos Larwer S.A. 9 de Agosto de 1988, Unanimidad de votos, Ponente: Genaro David Góngora Pimentel Secretaría: M. Guadalupe Saucedo Zavala.

Amparo Directo 1453/88. Montajes Construcciones e Ingeniería, S.A. de C.V. de Septiembre de 1988, Unanimidad de votos, Ponente: Fernando Lanz Cárdenas, Secretario: Juan Carlos Cruz Razo.

Amparo Directo 1493/88 Papelera Garva S.A. 28 de Septiembre de 1988, Unanimidad de votos, Ponente: Fernando Lanz Cárdenas, Secretaría: Norma Lucia Piña Hernández

Amparo Directo 1733/88 Carlos Varela Cota, Unanimidad de votos, Ponente: Genaro David Góngora Pimentel, Secretaría: M. Guadalupe Saucedo Zavala.

VISITAS DOMICILIARIAS,
IDENTIFICACION DE LOS AUDITORES
FISCALES EN LA PRACTICA DE
REQUISITOS.- Para el requisito de
identificación a que se refiere el artículo 44,
fracción II, del Código Fiscal de la
Federación se considere satisfecho, no solo
debe expresarse, en forma dogmática que
los visitadores " Se identificaron con
credenciales expedidas por el el Director de
Personal de la Secre- taria de Hacienda y
Crédito Público" y que en su fotografía y
numero de afiliación aparecen en dicho
documento, tomando en cuenta que la

finalidad de la identificación es la de proteger la seguridad fiscal y jurídica de los visitados, puesto que una visita domiciliaria implica la intermisión de personas ajenas a su domicilio, la identificación de los visitadores no debe ser un mero requisito formal, si no solemne, dado el valor tan alto que se tutela con la misma, por lo tanto, solo pueden estimarse satisfecho ese requisito, si en las actas de auditoría, se asientan todos los datos necesarios que permitan una plena seguridad de que el visitado se ante personas que efectivamente representan a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, y que por tal motivo, pueden introducirse en su domicilio, por lo que es menester que se asiente la fecha de las credenciales para precisar su vigencia, y tener la seguridad de que esas, personas efectivamente prestan servicios a la Secretaría y quien expide la misma debe indicar no solo el órgano, sino el titular y la forma que le da competencia para emitir dichas identificaciones, así como todos los datos relativos a la personalidad de los visitadores, y su Representación tomando también en cuenta que mediante la identificación se debe de dar a conocer al visitado cuestiones relacionadas con esa personalidad, para protegerlo en sus garantías individuales, ya que, de esas practicas de inspección o visita pueden derivar posibles afectaciones a sus intereses jurídicos, de otro modo, se entenderia que el artículo 44 fracción III, del Código Fiscal de la Federación, no garantiza la seguridad jurídica de los Administrados, pues interpretando el requisito de la identificación de los visitadores como un mero formalismo o como un medio de comprobar que son aquellos que se menciona en la orden de visita o en el oficio de sustitución de auditores, con ello no tendrían el visitado la certeza de que los

auditores representan un órgano gubernativo, ni menos si efectivamente se encuentran legitimados para representarlo o bien que ese órgano gubernativo esta legalmente facultado para ordenar o realizar las funciones propias de autoridad que se encomiendan por la Ley y bastaría con un simple documento expedido por cualquier autoridad estatal, o por un partido político para cumplir con el requisito de que se trata, pues no se otorga mayor seguridad jurídica al visitado con que ese se asiente en el acta"... Antes el compareciente, los los visitadores se identificaron con credenciales oficiales expedidas por el Director de Personal de la Secretaria de Hacienda y Crédito Publico..." o con que se exprese..." Se identifico el personal actuante con credenciales oficiales numero 156 y 839 expedidas por la Secretaria General de Protección y Vialidad del Departamento del Distrito Federal..." Ya que el hecho que se indique que es la Dirección de personal de la Secretaria de Hacienda y Crédito Publico la que expide la credencial, o la Secretaria de Protección y Vialidad, no proporciona al visitado la certeza de que en su domicilio personal o de trabajo es inspeccionado por autoridades administrativas legalmente facultadas para ello."

Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito

Amparo Directo 1223/88, Equipos Larwer. S.A. 9 de Agosto de 1988, Unanimidad de votos, Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretaria: Maria Guadalupe Saucedo Zavala.

Amparo Directo 1453/88. Montajes y Construcciones e Ingeniería, S.A. de C.V. 7 de Septiembre de 1988, Unanimidad de votos, Ponente: Fernando Lanz Cárdenas. Secretario: Juan Carlos Cruz Razo

Amparo Directo 1463/88. Industrias Cavazos S.A. 22 de Septiembre de 1988 Unanimidad de votos. Ponente: Fernando Lanz Cárdenas, Secretario: Alvaro Tovilla León

Amparo Directo 1493/88 Papelera Garva S.A. 28 de Septiembre de 1988, Unanimidad de votos, Ponente: Fernando Lanz Cárdenas. Secretaria: Norma Lucía Piña Hernández

Amparo Directo 363/89. Productos de Plástico Carcal, S.A. de C.V., 28 de Marzo de 1989, Unanimidad de votos. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel Secretaria: María Guadalupe Saucedo Zavala

Ahora bien, el artículo 44 fracción III del Código Fiscal de la Federación establece lo siguiente:

" Artículo 44 Fracción III.-
IDENTIFICACION DE LOS
VISITADORES DESIGNACION DE
TESTIGOS.- Al iniciar la visita en el domicilio fiscal, los visitadores que en ella intervengan se deberán identificar ante la persona con quien se entienda la diligencia,

requiriéndola para que se designe dos testigos. Si estos no son designados no aceptan servir como tales, los visitadores los designaran haciendo constar esta situación en el acta que se levanten, sin que esta circunstancia invalide los resultados de la visita.

SUSTITUCION DE TESTIGOS.- Los testigos pueden ser sustituidos en cualquier tiempo por no comparecer al lugar, donde este llevando a cabo la visita, por ausentarse de el antes de que concluya la diligencia, o por su voluntad de dejar de ser testigo, en tales circunstancias la persona con la que se entienda la visita, deberá de designar de inmediato otros y ante su negativa o impedimento de los designados, los visitadores podran designar a quienes deban sustituirlos. La Sustitución de los testigos no invalida los resultados de la visita."

En efecto, el articulo transcrito anteriormente señala que al inicio de la visita domiciliaria se debe designar a dos testigos, los cuales actúan para dar fe al acto

jurídico que deberá celebrarse y le den mayor autenticidad al documento y al contenido de dicho documento.

Esta ideas se corroboran si se tiene en cuenta la función del Código Fiscal de la Federación le asigna a los testigos de dar fe a este acto jurídico. Efectivamente, escribe MAURICIO FERNANDEZ CUEVAS " Si el papel de los testigos se redujera exclusivamente a presenciar el levantamiento del acta, entonces no dudariamos en clasificar en que su función fedataria de inocua pues, cabría preguntarse ¿ Qué sentido tendría asignarles una participación a ese nivel? Sin lugar a dudas, habría que contestar ninguna. Su presencia o su ausencia, bajo este punto de vista, devendrían en absoluta y totalmente irrelevantes. Presenciar que otros sujetos (los visitadores) constan en un documento una serie de hechos y no tener ni contar con la referencia previa consistente en la presencia misma de los hechos (o de otros) esto es, incluso distintos y diversos) no los traduciría en fedatarios del acto sino (si los hechos son distintos) en cómplices. Es obvio que en los juicios de valor y las consideraciones estimativas que informaron el contenido de normativo que se estudia, no fueron esos.

38

Son acertadas las consideraciones que proceden, pues, la presencia de los testigos en todo el transcurso de la diligencia, no solo es una exigencia que se impone como una garantía de seguridad de la sustancia del acto, en el sentido de que según señala Carnelutti, se limita a intervenir" En representación de un hecho mientras acontece y no en cambio, para representar un hecho que ya acaecido"³⁹

³⁸Op. Cit FERNANDEZ Y CUEVAS MAURICIO, *Visitas Domiciliarias para Efectos Fiscales*, Pág. 148

³⁹CFR CARNELUTTI FRANCESCO *La Prueba Civil*, Ediciones de Palma, Buenos Aires. 1979, pág. 130.

La solemnidad del acto asegura la eficacia al acta en tanto la actuación y el documento se fusiona para cumplir con lo establecido en el Código Fiscal de la Federación. así lo ha entendido la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación al incluir la Tesis de Jurisprudencia que a continuación se transcribe:

" ACTAS DE VISITA DOMICILIARIAS.- DESIGNACION DE TESTIGOS.- En las actas de visita domiciliaria, debe de anotarse de manera expresa que se requirió al ocupante para designar dos testigos y en su caso, este se negó hacerlo no siendo lícito pretender satisfacer este requisito a base de inferencias, toda vez que no se trata de meras formalidades sino de solemnidades elevadas a la categoría de garantía individual de seguridad jurídica conforme al texto del artículo 16 Constitucional." 40

3.6 Las Actas de Visita.-

La visita domiciliaria debe constar en un acta circunstanciada o sea, en un " Documento en que se asienten todas las circunstancias o hechos pertinentes, de naturaleza objetiva o real, que se suponga o indiquen la inobservancia o cumplimiento de la Ley Fiscal o reglamento gubernativo de que se trate en la inteligencia de que sin la constancia de dichas circunstancias o hechos, las apreciaciones subjetiva de los inspectores de la autoridad administrativa carecen de validez.⁴¹

⁴⁰CFR JURISPRUDENCIA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION 1978-1983. Pág. 40

⁴¹Op Cit BURGOA IGNACIO, Las Garantías Individuales, Pág. 622

Podemos indicar que los hechos que se susciten en la diligencia deben obrar en dicha acta.

En este mismo sentido, opina FERNANDEZ Y CUEVAS MAURICIO

" De acuerdo con lo dispositivo constitucional que nos ocupa encontramos que la integración procesal de los hechos requiere para su validez que estos consten por la autoridad en un documento específico y no en cualquier otro diverso o diferente." ⁴²

En efecto, para que lo acontecido en la diligencia tenga valor es necesario que conste en el acta, y no en otro documento distinto además debe manifestarse todas aquellas conductas del visitado que sean consideradas como antijurídicas.

En este orden de ideas, se pueden levantar durante la visita domiciliaria diversas actas en las que destacan:

a) Acta Parcial.- Son aquellas que se levantan durante el transcurso de la visita, o bien cuando la visita se realiza en dos o más lugares, en cada lugar se debe levantar actas parciales.

b) Acta que se levanta en el domicilio de la autoridad.- Son aquellas que se levantan cuando el lugar de visita es entorpecido, entonces habrá que continuar la visita en las oficinas de la autoridad fiscal.

⁴²Op Cit FERNANDEZ Y CUEVAS JOSE MAURICIO. Visita Domiciliaria para Efectos Fiscales, Pág. 150

c) **Acta Final.**- Es considerado como el cierre del acta, deben de estar presentes todos los que intervengan en la visita domiciliaria, para firma del acta, dejándose copia al visitado.

d) **Acta Complementaria.**- Se hace constar hechos que se tengan conocimiento después de concluida la visita.

Un acta parcial consta de los siguientes elementos:

1) **Número de Oficio**

2) **Encabezados** Constituido por el numero de expediente, número de orden de visita, nombre del visitado y del visitante, ubicación del a visitar, fecha en que se levanta.

3) **Identificación del Visitante**

4) **Personalidad.**- Identificación de quien se entienda la diligencia, nombramiento de testigos.

5) **Hechos.**- Constituida por los acontecimientos de la inspección.

Elementos del Acta Final ;

1) **Número de Folio**

2) **Encabezado**

3) **Personalidad**

4) Antecedentes .- Consta del poder otorgado al representante legal de la empresa, que ese poder no haya sido revocado, y además se debe identificar con una credencial con fotografía para comprobar la identidad

5) Generalidades: Constituida por las Escrituras de las Compañías desde su función.

6) Hechos.- Se anota el estado que guarda el visitado en materia Fiscal.

7) Cierre del acta.- Formada por la hora, día, mes y año en que terminó la visita, los ejemplares, firma de los que intervinieron en la visita y la constancia de que se entregó copia a la persona que atendió la diligencia.

Concluida la Actividad de los inspectores puede suceder lo siguiente:

1) Que se aplique la Ley y no hay ninguna obligación pendiente para el visitado.

2) Obligación pendiente del visitado, es decir, debe pagar una cantidad considerable de impuestos.

El Código Fiscal de la Federación señala lo siguiente en cuanto a las actas:

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

Acta Circunstanciada.-

I) De toda visita en el domicilio fiscal se levantara un acta en la que se hará constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubieren conocido por los visitadores. así mismo, se determinarán las consecuencias legales de tales hechos u omisiones consignados por los visitadores en las actas hacen prueba de la plena existencia de tales hechos u omisiones encontradas, para efectos de cualquiera de las contribuciones a cargo del visitado en el periodo revisado.

Acta Parcial por cada lugar visitado

II.- Si la visita se realiza simultáneamente en dos o mas lugares, en cada uno de ellos se deberá levantar actas parciales, mismas que mismas que se agregaran al acta final que de la visita que se haga, la cual puede ser levantada en cualquiera de dichos lugares. En los casos a

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

Actas Complementarias.

IV.- Con las mismas formalidades a a que se refieren las fracciones anteriores se podran levantar actas parciales o complementarias en las que hagan constar hechos, omisiones o circunstancias de carácter concreto, de los que se tenga conocimiento en el desarrollo de la visita o después de concluida. Formulada la liquidación no se podran levantar actas complementarias sin que exista una nueva orden de visita. Inconformidad

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

fiscales, los consignaran en forma circunstanciada en actas parciales. También se consignaran dichas actas los hechos u omisiones que se conozcan de terceros. En la última acta parcial que al efecto se levante se hará mención expresa de tal circunstancia y entre esta y el acta final, deberá transcurrir cuando menos quince días, durante los cuales los contribuyentes podrá presentar los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones. Se tendrá por consentidos los hechos consignados en las actas a que se refiere el párrafo anterior, si antes del cierre del acta final el contribuyente no presenta los documentos, libros, o registros de referencia o no señala lugar en que se encuentren, siempre este sea el domicilio fiscal o el lugar autorizado para llevar su contabilidad.

Facultad de levantar el acta en las Oficinas de las Autoridades. V.- Cuando resulte imposible continuar o concluir el ejercicio de las facultades de comprobación en los establecimiento del visitado, las las

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

Firma y Entrega del Acta al Visitado.

VI.- Si en el cierre del acta final de la visita no estuviere presente el visitado o su representante, se dejara citatorio para que este presente a una hora determinada del dia siguiente; si no se presentare, el acta final se levantara ante quien estuviere presente en el lugar visitado, en ese momento cualquiera de los visitadores que haya intervenido en la visita, el visitado, o la persona con quien se entienda la diligencia y los testigos firmaran el acta de la que se dejara copia al visitado. Si el visitado, la persona con quien se entienda la diligencia o los testigos no comparecieren a firmar el acta, se niegan a firmarla o el visitado o la persona con quien se entendi la diligencia

se niega a aceptar copia del acta, dicha circunstancia se asentara en la acta sin que esto afecte la validez y el valor probatorio de la misma.

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

Causales de Conclusión anticipada de la visita.:

Artículo 47.-"La visita en domicilios fiscales ordenadas por las autoridades fiscales podran concluirse anticipadamente en los siguientes casos:

I) Cuando el visitado antes del inicio de la visita hubiere presentado aviso ante la Secretaria de Hacienda y Crédito Publico manifestando su deseo de presentar sus estados financieros dictaminados por contador publico autorizado, siempre que dicho aviso se haya presentado en el plazo y cumpliendo los requisitos, que al efecto señale el reglamento de este Código.

II) En los casos a que se refiere el artículo 58 de este Código. En este caso de conclusión anticipada a que se refiere la fracción I de este artículo, se deberá levantar acta en la que señale esta situación."

Es aplicable al caso la Jurisprudencia que a continuación se transcribe:

" ACTAS DE INSPECCION.- PARA SU VALIDEZ REQUIEREN ESTAR DEBIDAMENTE CIRCUNSTANCIADAS.- Conforme a lo que establece la última parte del primer párrafo del artículo 16 Constitucional, para su validez, las actas de inspección deban cumplir con el requisito de circunstanciación, que traduce en hacer constar con toda claridad los hechos y omisiones observados durante la revisión, ya que, este es el fin principal de dichas actas, en virtud de que en base en ellas la autoridad emitirá, en su caso la resolución que corresponda.

Revisión No. 410/82.- Resuelta en sesión de 25 de Septiembre de 1984, por mayoría de votos y uno en contra.

Revisión No. 952/83.- Resuelta en sesión 12 de Junio de 1985, por unanimidad de votos 7 votos.

Revisión 1711/86.-Resuelta en sesión de 17 de Noviembre de 1987, por unanimidad de 6 votos.

(Texto aprobado en sesión de 23 de Noviembre de 1987.)

RTFF. AÑO IX, NO. 95, Noviembre de 1987, P. 498.

Creo que en todos estos artículos relacionados con este capítulo dan una protección tan amplia a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, que dejan en indefensión al particular.

Así es en el caso de las Actas de visita en donde en 1989 se establece:

Que las opiniones que los visitadores expresaran en el acta que se levantara con motivo de la visita domiciliaria, respecto al cumplimiento o incumplimiento de las disposiciones fiscales o sobre la situación financiera del visitado, no constituirían resolución fiscal. A partir de 1990 desaparece esta disposición, y en su lugar se establece que en esas mismas actas o en documento por separado, los visitadores determinarían las consecuencias legales de los hechos u omisiones que haya conocido al desahogar la visita. Las consecuencias consisten en la determinación del efecto que en la determinación de los ingresos del contribuyente o de su base gravable, tiene los hechos u omisiones que a juicio de los visitadores hayan recibido un tratamiento diferente por el contribuyente, del que acuerdo con la Ley aplicable las deba corresponder. Esto significa que será la autoridad revisora la que formulará la liquidación de contribuciones omitidas y la notificará al contribuyente. Esta modificación al Código Fiscal responde a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público otorgo en enero de 1989 a la Dirección General de Auditoría y Revisión Fiscal.

Con el objeto de dar posibilidad al contribuyente de que desvirtúe los hechos que se consignaran en el acta final de la auditoría, se establece un procedimiento que seguramente tiene propósito dar garantía de audiencia a los contribuyentes visitados.

Esta inconformidad se eliminó del Código Fiscal el texto que contenía en el artículo 54, conforme al cual los contribuyentes podían presentar una inconformidad contra los hechos que se consignaran en las actas finales de visitas domiciliarias, a la cual tienen que acompañar las pruebas documentales con las que pretendieran desvirtuarlos. Para justificar la modificación, se dice en la Exposición de Motivos que con ello se logrará una substancial agilización del procedimiento de comprobación y de la liquidación de posibles contribuciones omitidas.

Por lo tanto debe de instaurarse ese recurso, puesto que el contribuyente está en completa indefensión ante las autoridades fiscales.

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

PRIMERA.- El artículo 16 de la Constitución garantiza a todo individuo la libertad de intimidad en virtud de la cual se reconoce en principio a las personas el derecho a disfrutar en sus recintos privados de la pacífica intimidad de su existencia, al margen de intervención por parte del Estado que pudiera dañarle, incomodarle o afligirle.

SEGUNDA.- Esta garantía que tutela el domicilio como ámbito reservado de la intromisión estatal se repliega, sin embargo, bajo ciertas condiciones, ante la necesidad de conciliar los intereses individuales con los generales de la colectividad, en favor de la cual se establece la obligación, también Constitucional, de contribuir a los gastos público, a cuya satisfacción debe atender los particulares.

TERCERA.- Correlato de esta obligación es la facultad de comprobación e investigación atribuida a las autoridades fiscales, en cuyo ejercicio puede llegar al extremo de invadir la esfera de privacidad individual representada por el domicilio, pero, esta función comprobadora esta sujeta a límites precisos emanados de la propia Constitución.

CUARTA.- La Orden de visita y su ejecución comportan el ejercicio del poder de imperium del Estado, por lo que solo los órganos de este, en cuanto tienen el monopolio del poder publico, pueden imponer a los particulares, aun por la fuerza, la

carga de soportar su actividad inspectiva para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales.

QUINTA.- Partiendo del Artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, la autoridad fiscal tiene facultad para practicar visitas domiciliarias a fin de cerciorarse del cumplimiento de las disposiciones fiscales.

Dichas Visitas deberán realizarse en el domicilio fiscal del contribuyente, el cual sera también el principal asiento de sus negocios, teniendo obligación el contribuyente de informar a la autoridad fiscal tanto de su localización como de sus modificaciones.

SEXTA.- La practica de las visitas domiciliarias solo podra realizarse en el domicilio fiscal de los contribuyentes.

SEPTIMA.- En su carácter de Ley Suprema la Constitución, esta por encima de cualquier acto de tipo legislativo, de la Administración Pública o de naturaleza Judicial que desconozca, viole o se aparte del conjunto de cláusulas y principios estructurales del orden jurídico que de ella dimana. Esta supremacía Constitucional es un derecho que entra en el ámbito de las garantías individuales instituidas por la propia Constitución. Consecuentemente, cualquier desconocimiento de ella o infracción a sus normas, como la indebida atribución, a organismos distintos del Estado de funciones que no conciernen a este, constituye una afectación de ese derecho fundamental publico de la persona a quien se dirige una orden de visita emitida por dichos organismos, que pueden y deben ser reparado mediante el Juicio de Amparo, dada la repetida superioridad de la Constitución frente a las leyes ordinarias.

B I B L I O G R A F I A

- 1.- **ARRIOJA VIZCANO ADOLFO**. Derecho Fiscal, Editorial Themis Quinta Edición, México 1982.

- 2.- **BURGOA IGNACIO**, Las Garantías Individuales, Editorial Porrúa, Cuarta Edición, México 1984

- 3.- **BRISEÑO SIERRA HUMBERTO**, Régimen Federal Mexicano, Antigua librería Robledo, México 1964

- 4.- **CASTILLO LARRANAGA JOSE**, Las Garantías Constitucionales en el Derecho Tributario Mexicano, Editorial Cultura, Segunda Edición, México 1949

- 5.- **CORONADO, MARIANO** Derecho Constitucional Mexicano, Editorial IEE S.A, Tercera Edición, México 1906

6.- DE LA GARZA SERGIO FRANCISCO, Derecho Financiero Mexicano, Editorial Porrúa, Quinta Edición. México 1992, M

7.- DELGADILLO GUTIERREZ LUIS HUMBERTO, Principios de Derecho Tributario, Editorial Limusa, Grupo Noriega Editores, Decima Edición, México 1988.

8.- DIEP ROSAS JORGE Y OTROS Los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y las Garantías Constitucionales en Materia Tributaria, México 1993

9.- FERNANDEZ Y CUERVAS JOSE MAURICIO, Visitas Domiciliarias para Efectos Fiscales. Aspectos Constitucionales. Editorial DoFiscal Editores, Tercera Edición, México 1983

10.- GARZA SERVANDO. Las Garantías Constitucionales en el Derecho Tributario Mexicano. Editorial IEE S.A, Segunda Edición, México 1949

11.- PORRAS Y LOPEZ ARMANDO, Derecho Procesal Fiscal, Doctrina, Legislación, Jurisprudencia, Textos Universitarios, 1o. Volumen, México 1971

12.- PUGLIESES MARIO, Instituciones de Derecho Financiero Editorial IEE S.A., México 1946

13.- RODRIGUEZ LOBATO RAUL, Derecho Fiscal, Colección Textos Jurídicos Universitarios, Volumen 1o. México 1986

14.-MARTINEZ LOPEZ LUIS, Derecho Fiscal Mexicano, Ediciones Contables Administrativas S.A., Séptima Edición, México 1985

15.- MOLINA AZNAL VICTOR E. Defenderse en Materia Fiscal Editorial IEE S.A., Quinta Edición, México 1978

16.- SAINZ DE BUJANDA FERNANDO. Hacienda y Derecho, Instituciones de Ensayo Políticos, Madrid 1962

17.- TENA RAMIREZ FELIPE, Leyes Fundamentales de México, Editorial Porrúa Decima Primera Edición, México 1980

18.- RECOPIACION DE LAS LEYES DE LAS INDIAS

DICCIONARIOS

19.- GUILLERMO CABANELAS. Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual, Editorial Heliasta, Quinta Edición, México 1983

20.- GARRONE JOSE ALBERTO. Diccionario Jurídico Editorial Abeledo-Perrot, Tomo III, Decima Edición México 1986

21.- Diccionario Jurídico Mexicano, Editorial Porrúa, 2a. Edición, México 1978

22.- GARCIA PELAYO RAMON, Diccionario Larousse, Ediciones Larousse Decimo Cuarta Edición, México 1979

23.- RALV Y POR DE VIDA ANTONIO, Diccionario Porrúa, Editorial Porrúa, Decimo Séptima Edición, México 1989

24.- Enciclopedia OMEBA, Tomo XXVI, México 1965

L E Y E S

25.- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos GONGORA PIMENTEL GENERO, Editorial Porrúa, Tercera Edición, 1987

26.- CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION, Editorial Themis, Decima Cuarta Edición, 1994

27.- CODIGO CIVIL PARA EL DISTRITO FEDERAL EN MATERIA COMUN Y PARA TODA LA REPUBLICA EN MATERIA FEDERAL, Editorial Porrúa, Decima Edición, México 1994

28.- CODIGO DE COMERCIO, Editorial Porrúa, Decima Tercera Edición, México 1994

29.- LEY ORGANICA DE LA ADMINISTRACION PUBLICA FEDERAL, Editorial Pac, Edición Tercera, México 1994

30.- REGLAMENTO INTERIOR DE LA SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO, 1994

31.- LEY DE VIAS GENERALES DE COMUNICACION, Editorial Porrúa, Séptima Edición 1994.

32.- LEY GENERAL DE SALUD, Editorial Pac, México 1994

JURISPRUDENCIAS

33.- SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACION

34.- JURISPRUDENCIA DEL TFF 1937-1991

35.- RTFF, SEGUNDA EPOCA, AÑO VI, NUMERO 56, AGOSTO DE 1984

36.- RTFF, SEGUNDA EPOCA, AÑO VI, NUMERO 58, OCTUBRE DE 1983

37.- RTFF, SEGUNDA EPOCA, AÑO V, NUMERO 39, MARZO 1983