

996
2Ej



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA
DE MEXICO**

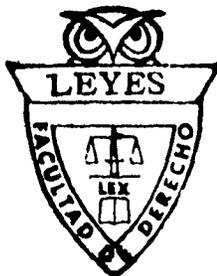
FACULTAD DE DERECHO

FALLA DE ORIGEN

**“CONSECUENCIAS JURIDICAS DE LAS
ACTAS DE AUDITORIA”**

T E S I S

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



CIUDAD UNIVERSITARIA

1995

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**



Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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



UNIVERSIDAD NACIONAL
AVENIDA DE
MEXICO

FACULTAD DE DERECHO
SEMINARIO DE DERECHO FISCAL
Y FINANZAS PUBLICAS

Cd. Universitaria, D.F., 31 de marzo de 1995.

COORDINADOR GENERAL DE LA
ADMINISTRACION ESCOLAR
U.N.A.M.
P r e s e n t e .

Por este conducto, me permito comunicar a usted que el pasante FERNANDO ZETINA ARBESU, bajo la supervisión de este Seminario elaboró la tesis intitulada "CONSECUENCIAS JURIDICAS DE LAS ACTAS DE AUDITORIA".

Con fundamento en los artículos 8o. fracción V del Reglamento de Seminarios, 19 y 20 del Reglamento General de Exámenes de la Universidad, por haberse realizado conforme a las exigencias correspondientes, se aprueba la nombrada tesis, que además de las opiniones que cita, contiene las que son de exclusiva responsabilidad de su autor. En consecuencia, se autoriza su presentación al Jurado respectivo.



FACULTAD DE DERECHO
SEMINARIO
DE
DERECHO FISCAL

A t e n t a m e n t e .
"POR MI RAZA HABLARA EL ESPIRITU"
La Directora del Seminario.

LIC. MA. DE LA LUZ NUÑEZ CAMACHO.

UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE DERECHO

CONSECUENCIAS JURIDICAS DE LAS ACTAS DE AUDITORIA

TESIS PROFESIONAL

**QUE PARA OBTENER EL TITULO DE
LICENCIADO EN DERECHO
PRESENTA**

FERNANDO ZETINA ARBESU

MEXICO

1995

A la memoria de mi padre
Lic. Alfredo Zetina Malagón

A mi madre
Concepción Arbesú Rodríguez
Por todo el apoyo que me ha
brindado durante toda mi vida
y a quien debo este trabajo

A mi esposa
Adriana Delgado de la Loza
Por toda su comprensión y apoyo
en la elaboración de este trabajo

A mi hermano
Alfredo Zetina Arbesú
De quien espero grandes
logros en la vida

A mi tío
Angel Zetina Malagón
Quien en muchos momentos
dificiles de mi vida me
supo apoyar para superarlos

Al Lic. J. Antonio Borja M.
A quien agradezco su
invaluable enseñanza en el
desarrollo de mi vida
profesional

Expreso mi más sincero agradecimiento
al Lic. Juan Pablo de la Serna por su
valiosa dirección en la elaboración
de este trabajo.

INDICE

CONSECUENCIAS JURIDICAS DE LAS ACTAS DE AUDITORIA

INTRODUCCION

CAPITULO I

FUNDAMENTO CONSTITUCIONAL DE LAS VISITAS DOMICILIARIAS Y DE LAS ACTAS QUE CON MOTIVO DE ESTAS SE LEVANTAN.	Pág.
1.1. Análisis del artículo 16 Constitucional.	1
a. Garantía de Competencia.	1
b. Garantía de legalidad.	5
1) Fundamentación y Motivación.	7
c. Garantía de mandamiento escrito.	10
d. Garantía de inviolabilidad del domicilio.	13
e. Definición de cateo.	18
f. Requisitos de los cateos.	19
g. Diferencias entre las visitas domiciliarias y los cateos.	20

CAPITULO II

LAS VISITAS DOMICILIARIAS Y SU REGULACION EN EL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.	
2.1. Concepto.	23
2.2. Reglamentación en el Código Fiscal de la Federación.	24
a. Orden de visita.	25

b. Lugar de la visita.	33
c. Iniciación de la visita.	36
d. Desarrollo de la visita:	39
1) Acceso.	39
2) Contabilidad y documentación.	39
3) Aseguramiento de la contabilidad.	41
4) Corrección de la situación fiscal.	41
e. Conclusión de la visita.	43
2.3. Facultades de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para practicarlas.	44
2.4 Convenios de coordinación con otras autoridades para practicar las facultades de comprobación (Entidades Federativas y Departamento del Distrito Federal).	48

CAPITULO III

ANALISIS DE LAS ACTAS DE AUDITORIA QUE SE DERIVAN DE LA VISITA DOMICILIARIA.

3.1. Concepto e importancia de las actas de auditoría.	52
3.2. Requisitos de las actas de auditoría.	52
3.3. Tipos de actas de auditoría.	55
3.4. Privilegios de las actas de auditoría.	60
3.5. Valor probatorio de las actas de auditoría.	62

CAPITULO IV

CONSECUENCIAS JURIDICAS DE LAS ACTAS DE AUDITORIA.

4.1. Concepto de Resolución Administrativa.	66
---	----

a) Diferencias entre Resolución Administrativa y Resolución Jurisdiccional.	66
b) Diferencias entre Resolución Administrativa y Acto Administrativo.	67
4.2. Concepto de resolución Definitiva.	68
4.3. Análisis de la naturaleza del acta final de auditoría.	70
a) Naturaleza del acta final hasta 1989.	70
b) Naturaleza del acta final a partir de las reformas de 1990.	74
CONCLUSIONES	89
ANEXOS	93
BIBLIOGRAFIA	115

INTRODUCCION

Presentamos a consideración del Honorable Jurado el trabajo titulado Consecuencias Jurídicas de las Actas de Auditoría.

En virtud a que después de estudiar a fondo las visitas domiciliarias y las actas que con motivo de éstas se levantan, despertó nuestro interés el hecho de que a partir de las reformas que sufrió el Código Fiscal de la Federación en el año de 1990, se modificó radicalmente la naturaleza de las actas de auditoría, ya que antes de la mencionada reforma se consideraba a las actas de visita como documentos públicos que no tenían el carácter de resolución fiscal; sin embargo, a partir del año de 1990 y conforme a la actual redacción del citado Código, es de llamar la atención el hecho de que dependiendo de las circunstancias particulares de cada caso, ahora sí podrían llegar a constituirse las mencionadas actas de auditoría en verdaderas resoluciones fiscales.

En efecto, el artículo 46 del Código Fiscal de la Federación vigente hasta el 31 de diciembre de 1989, señalaba expresamente en la última parte de su fracción I, que las opiniones de los visitadores sobre el cumplimiento o incumplimiento de las disposiciones fiscales o sobre la situación financiera del visitado, no constituían resolución fiscal.

Sin embargo, a partir del 1° de enero de 1990, se suprimió la última parte de la fracción I del artículo 46 del citado Código y se modifica su redacción para permitir a los visitadores determinar las consecuencias legales de los hechos u omisiones que hubieren conocido en el desarrollo de la visita, pudiendo hacerlas constar en la misma acta o en

documento por separado, toda vez que a partir del primero de enero de 1990, ya no es necesario que el documento en el que se haga constar la determinación del crédito sea precisamente el oficio de liquidación.

Por otra parte, la instancia de inconformidad con la que contaban los contribuyentes ante las autoridades fiscales y para la cual tenían un plazo de cuarenta y cinco días contados a partir del día siguiente al inmediato posterior al en que se cerraba el acta, se substituyó por una inconformidad ante los propios visitadores, para la cual sólo se cuenta con un plazo de cuando menos quince días contados a partir de que se levante la última acta parcial y en la que el contribuyente visitado deberá presentar los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones consignados por los visitadores.

Conforme a lo anterior, se plantea la siguiente hipótesis: "las actas de Auditoría que se levantan con motivo de las visitas domiciliarias ¿pueden llegar a constituirse en resoluciones fiscales?"

El presente trabajo consta de cuatro capítulos; el primero trata el fundamento constitucional de las visitas domiciliarias, haciendo comentarios sobre su diferenciación con los cateos.

El capítulo segundo, da la reglamentación de las visitas domiciliarias en el Código Fiscal de la Federación y en el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, para finalmente tocar los Acuerdos de Coordinación que se celebran entre la citada Secretaría con los Estados y el Departamento del Distrito Federal.

El capítulo tercero, habla sobre las actas de auditoría que se levantan con motivo de las visitas domiciliarias practicadas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

En el capítulo cuarto se hace un análisis del porqué se considera que las actas de auditoría, a raíz de las reformas al Código Fiscal de la Federación en el año de 1990, pueden llegar a constituirse en verdaderas resoluciones fiscales

Finalmente, se incluye un apartado denominado anexos en el cual se relacionan las tesis vigentes de nuestros tribunales en lo que se refiere a las actas de auditoría que se levantan con motivo de una visita domiciliaria.

C A P I T U L O I

"FUNDAMENTO CONSTITUCIONAL DE LAS VISITAS DOMICILIARIAS Y DE LAS ACTAS QUE CON MOTIVO DE ESTAS SE LEVANTAN".

1.1. Análisis del artículo 16 Constitucional.

- a. Garantía de Competencia.
- b. Garantía de Legalidad.
 - 1) Fundamentación y Motivación.
- c. Garantía de Mandamiento Escrito.
- d. Garantía de inviolabilidad del domicilio.
- e. Definición de Cateo.
- f. Requisitos de los Cateos.
- g. Diferencias entre las visitas domiciliarias y los cateos.

1.1. ANALISIS DEL ARTICULO 16 CONSTITUCIONAL

El artículo 16 constitucional consagra varias garantías las cuales, protegen a los gobernados de cualquier acto de autoridad que sea contrario a los preceptos que contienen los ordenamientos jurídicos o que sea arbitrario. Efectivamente, nuestro sistema jurídico se basa en un Estado de Derecho, el cual, debe actuar conforme a lo que expresamente le permita la Ley, a fin de no violentar la esfera jurídica de los particulares.

Lo anterior fue consagrado por nuestro constituyente en el artículo 16 de nuestra Carta Magna al señalar lo siguiente:

"Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento..."(1)

"Como se ve, la disposición constitucional transcrita contiene varias garantías de seguridad jurídica" (2).

A continuación procedemos a su análisis:

a. GARANTIA DE COMPETENCIA

Consiste en que todo acto de molestia debe provenir de autoridad competente.

(1) Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; Ed. Porrúa; México, 1994; Pág. 13.

(2) Burgoa Ignacio. Las Garantías Individuales; Ed. Porrúa, vigésima cuarta edición; México; 1992; Pag. 590

Lo anterior nos lleva a la necesidad de precisar el concepto de acto de molestia a que hace referencia el artículo 16 constitucional, para lo cual la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido "que cuando no se trata de actos de privación en sentido estricto ni de actos jurisdiccionales penales o civiles, sino de actos de mera afectación de índole materialmente administrativa, las garantías condicionantes son las consagradas en la primera parte del artículo 16 de la Constitución." (3)

Por su parte, Juventino V. Castro considera que "la molestia, como contenido del acto de autoridad a que se refiere el artículo 16 Constitucional, equivale a una simple perturbación a la persona, su familia, su domicilio, sus papeles o las posesiones de aquella, sin satisfacerse los requisitos que señala la disposición constitucional."(4)

Una vez entendido lo anterior, procede definir lo que se debe entender por competencia, la que según el insigne don Ignacio L. Vallarta, al citar al Licenciado Siliceo, es "... la suma de facultades que la Ley da para ejercer ciertas atribuciones" (5).

En el mismo orden de ideas, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha confirmado la teoría de Vallarta al señalar que:

(3) Burgoa Ignacio; Op. cit. Pág. 591.

(4) Castro Juventino V.; Garantías y Amparo; 7a. Edición; Editorial Porrúa; México; 1991; pág. 237.

(5) Burgoa Ignacio; Op. cit. Pág. 598.

"La competencia constitucional, o sea, la que se refiere a la órbita de las atribuciones de los diversos poderes, es la única que está protegida por medio de las garantías individuales." (6).

Asimismo, el criterio expuesto se encuentra apoyado en la Tesis Jurisprudencial de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que se transcribe a continuación:

"COMPETENCIA.- FUNDAMENTACION DE LA.- El artículo 16 Constitucional establece, en su primera parte, lo siguiente: "Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento". El artículo 14 de la propia Constitución preceptúa, en su segundo párrafo, que: "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". Ahora bien, haciendo una interpreta-

(6) Burgoa Ignacio; Op. cit. Pág. 600.

ción conjunta y armónica de las garantías individuales de legalidad y seguridad jurídica que consagran los preceptos transcritos, en lo conducente, se advierte que los actos de molestia y privación requieren, para ser legales, entre otros requisitos, e imprescindiblemente, que sean emitidos por autoridad competente y cumpliéndose las formalidades esenciales que les de eficacia jurídica, lo que significa que todo acto de autoridad necesariamente debe emitirse por quien para ello esté legitimado, expresándose, como parte de las formalidades esenciales, el carácter con que la autoridad respectiva lo suscribe y el dispositivo, acuerdo o decreto que le otorgue tal legitimación, pues de lo contrario se dejaría al afectado en estado de indefensión, ya que al no conocer el apoyo que faculta a la autoridad para emitir el acto, ni el carácter con que lo emita, es evidente que no se le otorga la oportunidad de examinar si la actuación de ésta se encuentra o no dentro del ámbito competencial respectivo, y si éste es o no conforme a la ley, para que, en su caso, esté en aptitud de alegar, además de la ilegalidad del acto, la del apoyo en que se funde la autoridad para emitirlo en el carácter con que lo haga, pues bien puede acontecer que su actuación no se

adecue exactamente a la norma, acuerdo o decreto que invoque, o que éstos se hallen en contradicción con la ley secundaria o con la ley fundamental." (7)

Del análisis integral de esta garantía se concluye que todo acto de molestia deberá emanar de autoridad que esté expresamente facultada por la Ley para realizarlo.

b. GARANTIA DE LEGALIDAD

Antes de proceder al análisis de esta garantía, debemos entender el concepto de legalidad, el cual tiene su origen en el vocablo latino legitimus. "...El adjetivo latino legitimus, en el lenguaje común significa 'conforme con las reglas', 'bien construido'... En la literatura jurídica legitimus significa 'conforme a derecho', 'justo'... En un principio, como se sigue de su etimología y de su significado originario, quien dice 'legitimidad' quiere decir 'conforme a derecho' y éste es el significado primordial y persistente de 'legalidad'..., los juristas entienden por 'legalidad' el principio de que ningún acto administrativo puede penetrar la esfera del particular, mas que por mandamiento de autoridad competente y de conformidad con una ley preexistente."(8)

(7) Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. Informe 1982, pp. 94 y 105.

(8) Instituto de Investigaciones Jurídicas, UNAM; Diccionario Jurídico Mexicano; Ed. Porrúa; México; 1992; pp. 1941 y 1942.

"Esta garantía consiste, independientemente de la seguridad jurídica que entraña, en la obligación que tienen todas las autoridades de ajustarse a los preceptos legales que norman sus actividades y a las atribuciones que la ley les confiere, al expedir cualquiera orden o mandamiento que afecte a un particular en su persona o sus derechos, es decir, la garantía de legalidad requiere sustancialmente que las autoridades se atengan precisamente a la ley, en sus procedimientos y en sus decisiones que de cualquier modo se refieran a las personas o a sus derechos." (9)

Una vez comprendido el concepto anterior, la legalidad debe entenderse en relación con la expresión "que funde y motive la causa legal del procedimiento", por lo cual, cualquier acto realizado por autoridad competente deberá tener sustento en la ley y encuadrar dentro de la hipótesis normativa consignada con anterioridad en la Ley.

Como se puede apreciar esta garantía está íntimamente relacionada con los conceptos de fundamentación y motivación, razón por la cual se procede a su análisis.

(9) Bazdresch Luis; Garantías Constitucionales, Curso Introductorio Actualizado; Editorial Trillas; 4a. Edición; México; 1990; pág. 169.

1) FUNDAMENTACION Y MOTIVACION

La Enciclopedia Jurídica Omeba nos dice en su voz Fundamento Jurídico que "El fundamento de algo, sostiene, cimienta, generaliza, enraiza ese algo....En materia jurídica cumplen menesteres fundadores los argumentos que racionalizan, aclaran o generalizan la interpretación o aplicación del Derecho o de los métodos jurídicos. En el fundamento jurídico, descansa la plenitud del ordenamiento jurídico y cuanto este sustenta. Fundamentar algo jurídicamente, importa develar el sostén o la razón de ser de ese algo, como así también, determinar el origen y el sentido de lo que se pretende fundar jurídicamente." (10)

Don Ignacio Burgoa señala atinadamente que la fundamentación "consiste en que los actos que originan la molestia de que habla el artículo 16 constitucional, deben basarse en una disposición normativa general, es decir, que ésta prevea la situación concreta para la cual sea procedente realizar el acto de autoridad, que exista una ley que lo autorice". (11).

En cuanto a la motivación, también la Enciclopedia Jurídica Omeba en su voz Motivo número III, precisa que "...Desde el punto de vista normativo-jurídico, todo acto humano realizado con

(10) Enciclopedia Jurídica Omeba; Tomo XII; FAMI-GARA; Ed. Driskill, S. A.; Buenos Aires; Argentina; 1987; pág. 1067.

(11) Burgoa; Op. cit.; pág. 602.

discernimiento, voluntad y libertad implica la representación mental previa de un fin a cuya concreción ese acto tiende. No hay, en Derecho, ninguna acción voluntaria sin un fin. Y el fin propuesto por el sujeto que lleva a cabo esa acción constituye, de modo específico, su motivación, la cual es objeto de análisis por el investigador." (12)

Asimismo, y continuando con el criterio del maestro Burgoa, se menciona que ésta guarda estrecha relación con la facultad discrecional de las autoridades administrativas y judiciales por lo que "... se ostenta como el poder de apreciación que tiene la autoridad respecto de un caso concreto para encuadrarlo dentro de la hipótesis normativa preexistente, cuyos elementos integrantes debe necesariamente observar" (13)

En cuanto a estos conceptos el Diccionario Jurídico Mexicano escribe que "La motivación y la fundamentación son requisitos establecidos en general para todo acto de autoridad por el artículo 16 de la Constitución y específicamente para las decisiones judiciales, por el artículo 14 de la misma ley fundamental. Como motivación se ha extendido la exigencia de que el juez examine y valore los hechos expresados por las partes de acuerdo con los elementos de convicción presentados en el proceso, como lo ha puesto de relieve la jurisprudencia (tesis relacionada, pág. 881, tercera sala, del Apéndice al Semanario Judicial de la Federación publicado en 1975)."

(12) Enciclopedia Jurídica Omeba; Tomo XIX; MAN-MUS; Ed. Driskill, S. A.; Buenos Aires; Argentina; 1987; pág. 931.

(13) Burgoa; Op. cit.; pág. 605.

"La fundamentación es la expresión de los argumentos jurídicos en los cuales se apoya la aplicación de los preceptos normativos que se invocan por el juzgador para resolver el conflicto."(14)

Por su parte la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha señalado lo que debe entenderse por fundamentación y motivación en la jurisprudencia que a continuación se transcribe:

"373. 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 ha de expresarse con precisión el precepto legal aplicable al caso y, por lo segundo, que también deben señalarse, con precisión, las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración para la emisión del acto; siendo necesario, además, que exista adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables, es decir, que en el caso concreto se configuren las hipótesis normativas.

Sexta Epoca, Tercera Parte:

Vol. CXXXII, Pág. 49. A. R. 8280/67. Augusto Vallejo Olivo. 5 votos.

(14) Instituto de Investigaciones Jurídicas; Op. cit.; pág. 2893.

Séptima Epoca, Tercera Parte:

Vol. 14, Pág. 37. A. R. 3713/69. Elías Chahin. 5 votos.

Vol. 28, Pág. 49. A. R. 4115/68. Emeterio Rodríguez Romero y Coags. 5 votos.

Vols. 97-102, Pág. 61. A. R. 2478/75. María del Socorro Castrejón C. y otros y acumulado. Unanimidad de 4 votos.

Vols. 97-102, Pág. 61. A. R. 5724/76. Ramiro Tarango R. y otros. 5 votos."(15)

c. GARANTIA DE MANDAMIENTO ESCRITO

Como se desprende de su literalidad, debe entenderse que toda autoridad al realizar un acto de molestia, tendrá la obligación de consignarlo por escrito.

Asimismo y a fin de dar cabal cumplimiento a la garantía en cuestión, es necesario que el mandamiento escrito se le comunique al gobernado ya sea con anterioridad o simultáneamente a la ejecución del acto de molestia.

"Los tribunales mexicanos han determinado que el mandamiento escrito donde consta la orden de molestia, sólo puede estar firmado por aquella autoridad que tiene su puesto creado por la

(15) Jurisprudencia a 1990 comparada a la 1917-1985; Libro Segundo, Primera y Segunda Salas, Suprema Corte; Mayo Ediciones; México, 1991; pp. 636 y 637.

ley y que la misma le ha dado expresamente la facultad para afectar la esfera jurídica de los gobernados." (16)

Por otra parte, cabe resaltar la importancia de que dicho mandamiento escrito tenga la firma autógrafa de quien lo emite, de lo contrario se puede impugnar la validez del mismo, tal y como lo ha sostenido la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la tesis jurisprudencial que a continuación se transcribe:

"FIRMA FACSIMILAR. EL MANDAMIENTO DE AUTORIDAD EN QUE SE ESTAMPA CARECE DE LA DEBIDA FUNDAMENTACION Y MOTIVACION.

Conforme a los artículos 14 y 16 de la Constitución Federal, nadie puede ser molestado en sus propiedades y posesiones sin mandamiento escrito de autoridad competente que funde y motive adecuadamente la causa legal del procedimiento. De aquí que, para que un cobro fiscal pueda considerarse un mandamiento de autoridad competente, debe constar en un documento público debidamente fundado que, en los términos del artículo 129 del Código Federal de Procedimientos Civiles, es el expedido por un funcionario público en el ejercicio de sus funciones, cuya calidad

(16) Quintana Jesús; Las bases Constitucionales para las visitas domiciliarias en materia fiscal; Tribunal Fiscal de la Federación cuarenta y cinco años; Tomo V; pág. 456.

de tal "se demuestra por la existencia regular sobre los documentos, de los sellos, firmas y otros signos exteriores que en su caso, prevengan las leyes". De ello se deduce que la firma que a dichos documentos estampe la autoridad, debe ser siempre auténtica, ya que no es sino el signo gráfico con el que, en general, se obligan las personas en todos los actos jurídicos en que se requiere la forma escrita, de tal manera que carece de valor una copia facsímilar, sin la firma auténtica del original del documento en que la autoridad impone un crédito a cargo del causante, por no constar en mandamiento debidamente fundado y motivado.

Séptima Epoca, Tercera Parte: Vols. 127-132, Pág. 77. R. F. 30/79. Diseños y Maquilas de Iguala, S.A. Unanimidad de 4 votos. Vols. 139-144, Pág.73. R. F. 95/79. Mercado de Materiales, S.A. 5 votos. Vols. 145-150, Pág. 67. R. F. 69/80. Sociedad Mercantil Metropolitana S.A. 5 votos. Vols. 157-162, Pág. 67. R.F. 86/81. Lasky, S.A. Unanimidad de 4 votos." (17)

- (17) Jurisprudencia a 1990 comparada a la 1917-1985; Libro Segundo, Primera y Segunda Salas, Suprema Corte; Mayo Ediciones; México, 1991; pp. 638 y 639.

d. GARANTIA DE INVIOLABILIDAD DEL DOMICILIO

"El término "domicilio", en el sentido de garantía individual, se estudia por el derecho constitucional como una prerrogativa de la persona humana en el capítulo de las libertades. Es uno de los llamados derechos públicos subjetivos..." (18)

Por su parte, Isidro Montiel y Duarte considera que "...nadie puede penetrar al domicilio particular de un individuo sin contar con su consentimiento, sino es que para ello esté expresamente facultado por la autoridad competente. Y como ésta no tiene una facultad discrecional y arbitraria para poder allanar el domicilio privado, lo legal es que la autoridad no pueda expedir tales órdenes de allanamiento, sino en los casos en que expresamente le atribuya la ley esta facultad y con las formalidades que ella exija." (19)

"En nuestro sistema constitucional mexicano, el artículo 16 de nuestra Carta Magna, limita la afectación del domicilio de los particulares por el poder público." (20)

(18) Ortiz Reyes Gabriel; El control y la disciplina en la Administración Pública Federal; Ed. Fondo de Cultura Económica; Secretaría de la Contraloría General de la Federación; 1a. edición; 1988; pág. 55.

(19) Montiel y Duarte Isidro; Estudio sobre Garantías Individuales; 4a. Edición; Ed. Porrúa; México; 1983; pág. 335.

(20) Quintana Jesús; Op. cit.; pág. 455.

Luis Bazdresch comenta que esta garantía se encuentra contemplada por el artículo 16 constitucional de acuerdo con el siguiente razonamiento:

"1. En la parte inicial de su párrafo primero requiere orden escrita de autoridad competente, con expresión de fundamentos legales y de motivos de hecho para molestar a una persona en su domicilio.

2. Al final de su párrafo primero previene que los cateos (sin distinguir entre los de domicilios o de otros lugares diferentes) deben ser ordenados por escrito por una autoridad judicial, con expresión del lugar que ha de catearse, de la persona o personas que hayan de aprehenderse y de los objetos que deban buscarse; por la estrecha relación que existe entre la referida prevención inicial del artículo 16 y la especial referente a los cateos, es obvio que toda orden de cateo debe contener también la expresión del fundamento y de la causa legal de la propia orden; el fundamento debe ser simplemente el precepto de procedimiento que autoriza la práctica del cateo ... y en lo que toca a la causa o motivo del cateo, debe consistir en la expresión de los datos o indicios, resultantes del tenor de las constancias oficiales conducentes, que racionalmente justifiquen la presunción de que en el lugar que deba catearse, se encuentran la persona o las personas que deben aprehenderse, o cualquiera de los objetos que deban asegurarse, por estar relacionados con el delito de que se trate.

Ambas prevenciones del artículo 16, la inicial y la final de su párrafo primero conjuntamente garantizan que los agentes de la autoridad no puedan penetrar al domicilio de un particular, sino

cuando una autoridad que tenga competencia para hacerlo, lo haya dispuesto específicamente en una orden escrita y concreta, con expresión del fundamento y del motivo que la justifiquen." (21)

De lo anterior se desprende, que las garantías consagradas en el artículo 16 constitucional garantizan la existencia del Estado de Derecho que debe prevalecer a fin de que las autoridades no se excedan en el ejercicio de las facultades que expresamente les permite la Ley.

"Las autoridades fiscales, para verificar si las contribuciones que deben determinarse los contribuyentes son las correctas, pueden llevar a cabo visitas domiciliarias..." (22)

Continuando con el análisis del artículo 16 constitucional, encontramos el fundamento de las visitas domiciliarias en su cuarta parte, la cual señala lo siguiente:

"...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

(21) Bazdresch Luis; Op. cit.; pp. 95 y 96.

(22) Margáin M. Emilio; Examen de las Facultades de Comprobación Fiscal; 1991 Pág. 5.

acatado las disposiciones fiscales, sujetándose, en estos casos, a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos..." (23)

A continuación se comentan algunos puntos de interés que se desprenden del análisis del texto constitucional transcrito:

- a. Las autoridades administrativas podrán practicar visitas domiciliarias única y exclusivamente para los fines descritos en el propio precepto constitucional, es decir, para comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales, levantándose al efecto un acta circunstanciada.
- b. La autorización constitucional de las visitas domiciliarias practicables por la autoridad administrativa, se establece únicamente bajo la circunstancia de que dichos actos tengan por objeto la constatación del cumplimiento o incumplimiento de los reglamentos de policía y buen gobierno por parte de los particulares o del acatamiento o desobediencia de las disposiciones fiscales.
- c. Las autoridades fiscales, bien sea federales o locales, tienen facultad constitucional para exigir la exhibición de libros y papeles con el fin 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 o exceda de ésta es inconstitucional.

(23) Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; Op.cit.; pp. 14 y 15.

- d. Al llevarse a cabo por las autoridades administrativas los actos de fiscalización respecto de los reglamentos de policía y buen gobierno y leyes fiscales en general, debe observarse el principio de legalidad, es decir, no se deben realizar según el arbitrio de la autoridad inspectora, sino de conformidad con las disposiciones legales respectivas (Constitución, leyes fiscales, reglamentos administrativos en general).
- e. Además de tener que sujetarse a los ordenamientos que las rijan, tales visitas o inspecciones deben hacerse 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 supongan o indiquen la inobservancia o el cumplimiento a la ley fiscal o el reglamento gubernativo de que se trate, en la inteligencia de que, sin la constancia de dichas circunstancias o hechos, las apreciaciones subjetivas de los inspectores de la autoridad administrativa carecen de validez.
- f. Para que las actas de visitas domiciliarias practicadas por la autoridad administrativa, con objeto de comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, tengan validez y consecuentemente eficacia probatoria en juicio es menester que, conforme a lo dispuesto por el artículo 16 constitucional contengan los requisitos que en él se señalan.
- g. Por mucho que las leyes secundarias no mencionen o precisen requisitos que deben llenar los inspectores relativos a las visitas de inspección que practiquen, ello es completamente irrelevante, ante la circunstancia de que dichas leyes, en sus

disposiciones, deben estar supeditadas en todo a lo que establezca la Constitución General de la República, la que en su artículo 16 prevé los requisitos que deben llenar las visitas de inspección, por lo que si del acta relativa no aparece que se hubiere dado cumplimiento a tales requisitos, resulta que dicha acta es ineficaz para fundamentar cualquier resolución.

Cabe señalar que nuestra Constitución Política en la cuarta parte del artículo 16 Constitucional, sujeta la práctica de las visitas domiciliarias a las formalidades prescritas para los cateos.

Antes de continuar con el análisis de las visitas domiciliarias, conviene comprender que se entiende por cateo, para lo cual procedemos a su definición.

e. DEFINICION DE CATEO.

Señala el maestro Guillermo Colín Sánchez, en su obra Derecho Mexicano de Procedimientos Penales que " El Cateo, es un mandato judicial que se realiza en un domicilio particular, de una persona física o moral, para inspeccionarlo, buscar una cosa, aprehender a una persona, rescatar un objeto o dar fe del mismo, o practicar alguna otra diligencia en concreto."(24)

Cabe mencionar, que el sustento jurídico del cateo, se encuentra contenido en la primera parte del artículo 16 Constitucional ya ampliamente analizado al inicio de este capítulo, por lo cual deberá observar las garantías contenidas en el mismo.

(24) Colín Sánchez, Guillermo; Derecho Mexicano de Procedimientos Penales; Ed. Porrúa; México; 1993; pág. 461.

f. REQUISITOS DE LOS CATEOS.

Los requisitos prescritos para los cateos se encuentran establecidos en el tercer párrafo del artículo 16 Constitucional, por lo cual procedemos a su transcripción:

"... En toda orden de cateo, que sólo la autoridad judicial podrá expedir, y que será escrita, se expresará el lugar que ha de inspeccionarse, la persona o personas que hayan de aprehenderse y los objetos que se buscan, a lo que únicamente debe limitarse la diligencia, levantándose, al concluirla, un acta circunstanciada, en presencia de dos testigos propuestos por el ocupante del lugar cateado, o, en su ausencia, o negativa, por la autoridad que practique la diligencia".(25)

Como se puede observar, los cateos deben cumplir con las siguientes formalidades:

- 1.- Que se expida orden escrita,
- 2.- Que se expida por la autoridad judicial,
- 3.- Que se exprese claramente el lugar que se habrá de inspeccionar, el o los objetos que se buscan o que se van a asegurar, y la persona o personas a quienes se va a aprehender.

(25) Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos;
Op.cit.; Pág. 14.

- 4.- Que al concluirla 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 judicial que practique la diligencia.

g. DIFERENCIAS ENTRE LAS VISITAS DOMICILIARIAS Y LOS CATEOS

Aunque el segundo párrafo del artículo 16 constitucional establece que las visitas domiciliarias deben practicarse con sujeción a las formalidades prescritas para los cateos, entre ambas figuras existen claras diferencias, entre otras las que especificamos a continuación.

1. El cateo precisa de orden judicial y está a cargo de la autoridad judicial.

La visita domiciliaria, precisa de orden de visita y está a cargo de la autoridad administrativa.

2. La orden de cateo se relaciona con responsabilidades penales.

La orden de visita se relaciona con responsabilidades administrativas en su mayoría derivadas de actividades lucrativas.

3. El cateo y la visita domiciliaria tienen objetivos diferentes.

El cateo tiene por finalidad inspeccionar algún lugar, aprehender a alguna persona o buscar algún objeto, debiendo la orden repectiva precisar el sujeto y la materia del cateo, por lo que su objetivo radica en la práctica de una diligencia en concreto.

La visita domiciliaria es una diligencia que persigue únicamente la comprobación de que se han acatado las disposiciones fiscales.

4. La orden de cateo exige que se inspeccione cualquier papel, objeto o persona que se relacione con dicha diligencia.

La orden de visita, no puede decretar la exhibición de documentos de cualquier índole que no se relacionen indispensablemente con el objeto constitucional de dicha diligencia.

Por último, las anteriores reglas no expresan sino el espíritu y la exégesis del artículo 16 constitucional en lo que a las visitas domiciliarias respecta. Cualquier ley que conceda a la autoridad más facultades que las que ésta limitativamente tiene conforme a dicho precepto, será inconstitucional, participando de este vicio los actos aplicativos correspondientes y su ejecución.

C A P I T U L O I I

"LAS VISITAS DOMICILIARIAS Y SU REGULACION EN EL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION."

2.1. Concepto.

2.2. Reglamentación en el Código Fiscal de la Federación.

a. Orden de visita.

b. Lugar de la visita.

c. Iniciación de la visita.

d. Desarrollo de la visita:

1) Acceso.

2) Contabilidad y documentación.

3) Aseguramiento de la contabilidad.

4) Corrección de la situación fiscal.

e. Conclusión de la visita.

2.3. Facultades de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para practicarlas.

2.4. Convenios de coordinación con otras autoridades para practicar las facultades de comprobación (Entidades Federativas y Departamento del Distrito Federal).

2.1. CONCEPTO

Sergio Francisco de la Garza cita en su obra Derecho Financiero Mexicano a Rogelio Martínez Vera quien escribe sobre la visita domiciliaria que: "La fiscalización o inspección de tributos se podría conceptuar de la siguiente manera: Es la acción llevada a cabo por los agentes del fisco o sus auxiliares por medio de la cual se verifica si los sujetos pasivos y terceros vinculados a la relación jurídico-fiscal, han cumplido con las obligaciones que imponen las normas legales correspondientes". (26)

En cuanto a las visitas domiciliarias consideramos que es el mejor medio de fiscalización con el cual cuenta la Administración Tributaria, ya que las mismas se caracterizan principalmente por ser una función eminentemente activa a diferencia de la recaudatoria, que es esencialmente pasiva.

Las visitas domiciliarias se considera pueden ser de dos tipos que son:

- a. Las de inspección, que buscan comprobar el cumplimiento de un impuesto en particular, las cuales se caracterizan normalmente por su brevedad; y
- b. Las de auditoría, que buscan la comprobación integral del cumplimiento de obligaciones tributarias y que por ello tienen una duración superior.

(26) De la Garza Sergio Francisco; Derecho Financiero Mexicano; Ed. Porrúa, S. A.; México; 1992; Pág. 729

2.2. REGLAMENTACION EN EL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.

Es el Código Fiscal Federal el que regula el ejercicio de las facultades de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para practicar visitas domiciliarias, dada la importancia que revisten sus disposiciones a continuación se analiza el contenido de las mismas.

El artículo 42 fracción III del Código Fiscal de la Federación vigente, es el fundamento para que la autoridad administrativa pueda realizar visitas domiciliarias en materia fiscal, y al efecto señala lo siguiente:

"Artículo 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, los responsables solidarios o terceros relacionados con ellos y revisar su contabilidad, bienes y mercancías".(27)

(27) Código Fiscal de la Federación; Compilación Tributaria; Dofiscal Editores; México; 1994; Pág. 41/44

Como se puede apreciar de la simple lectura del artículo en comento, éste adecua su texto al del artículo 16 constitucional con la diferencia de que introduce la facultad para la autoridad de determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales.

a. ORDEN DE VISITA

REQUISITOS DE LA ORDEN

La visita domiciliaria debe ser consecuencia de una orden de autoridad fiscal competente. Los requisitos que toda orden debe observar los encontramos consignados en el artículo 43 del Código Fiscal de la Federación, el cual a su vez remite al artículo 38 del mismo ordenamiento legal que es en donde se señalan los requisitos que deben contener los actos administrativos, por lo que procederemos primeramente al análisis de éste último. El artículo 38 de aplicación general a todos los actos administrativos, requiere lo siguiente:

- I. Constar por escrito.
- II. Señalar la autoridad que lo emite.
- III. Estar fundado, 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..."(28)

(28) Código Fiscal de la Federación; Compilación Tributaria: Op.cit.; Pág. 36-BIS/39

A continuación procedemos a comentar cada uno de los requisitos:

CONSTAR POR ESCRITO

Al igual que el artículo 16 Constitucional, la fracción I del artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, establece la obligación para la autoridad administrativa de consignar sus actos por escrito.

AUTORIDAD QUE LA EMITE

Toda orden de visita debe señalar con claridad, la autoridad que la emite a efecto de permitirle al gobernado el conocer quien le está practicando la auditoría.

FUNDAMENTACION Y MOTIVACION DE LA ORDEN

Asimismo, la orden de visita debe estar debidamente fundada y motivada, requisito que consagra el artículo 38 fracción III del Código Fiscal de la Federación:

"Artículo 38 fracción III.- Estar fundado y motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate." (29)

Entendiéndose por fundamentación que deben señalarse los preceptos legales que permitan a la autoridad el desarrollo de la visita.

(29) Código Fiscal de la Federación; Compilación Tributaria: Op.cit.; Pág. 36-BIS/39

De lo anterior, se concluye que para cumplir con el requisito de la debida fundamentación, se requiere que la función inspectiva se encuentre prevista en una norma jurídica y que en la orden de visita, se exprese dicha norma.

Por lo que toca a la motivación de la orden de visita, el órgano que la emite debe señalar con precisión las circunstancias especiales, razones particulares y fines por los cuales se ha emitido esa orden y son los artículos 38 fracciones III y IV y 43 del Código Fiscal de la Federación, los que establecen la forma en que debe cumplirse con el requisito de la motivación de la orden de visita, debiendo indicar el nombre del sujeto a visitar, el lugar donde debe efectuarse la visita, el propósito u objeto de la misma y el nombre de los visitantes (30).

Ahora bien, toda vez que los requisitos anteriores son esenciales para considerar que una orden de visita se emite conforme a derecho y que por ende cumple con lo establecido en el artículo 16 Constitucional, resulta necesario efectuar un breve análisis del objeto o propósito sobre el cual versará la visita.

OBJETO DE LA VISITA

Toda orden de visita debe expresar su objeto o propósito, según lo establece el artículo 38 fracción III del Código Fiscal de la Federación.

Por tanto, la orden debe indicar las obligaciones que se pretenden verificar, así como el período que abarcará la visita,

(30) Código Fiscal de la Federación; Compilación Tributaria; Op.cit.; pp. 36-BIS/39 y 41/44

protegiendo con ello la garantía de seguridad jurídica del gobernado, al constreñir la actuación de los visitantes exclusivamente al alcance de la orden.

FIRMA DE LA ORDEN

La orden de visita según lo dispone el artículo 16 Constitucional y el artículo 38 fracción IV del Código Fiscal de la Federación, debe estar firmada por persona legalmente autorizada para ello.

"Artículo 38 fracción IV. Ostentar la firma del funcionario competente y,..." (31).

Dicha firma debe ser autógrafa, ya que sólo mediante el signo gráfico del que lo suscribe de su puño y letra personalmente, es posible desprender su autenticidad, de tal manera que carecen de validez legal las órdenes de visita firmadas en facsímil.

La Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, así lo ha sostenido en su Jurisprudencia No. 29 que dice:

FIRMA FACSIMILAR.- CARECE DE AUTENTICIDAD
UNA RESOLUCION QUE CONTENGA DICHA FIRMA.- La
ausencia de firma autógrafa en una resolu-
ción, aun cuando exista una firma facsimilar,
constituye una violación a lo dispuesto por
el artículo 16 Constitucional, que previene
que nadie puede ser molestado sino en virtud

(31) Código Fiscal de la Federación Correlacionado, Themis,
México, 1994, pág. 38-39.

de mandamiento escrito de autoridad competente, lo que implica la necesidad de que las resoluciones de la autoridad ostenten la firma del funcionario que las emitió, pues sólo mediante la firma que suscribe personalmente y de su puño y letra el funcionario que haya resuelto una instancia administrativa, puede establecerse la autenticidad de la resolución. Consecuentemente ante la imputación del actor de que dicha resolución tiene una firma facsimilar, la autoridad debe probar en el juicio de nulidad, con el documento respectivo, que la resolución impugnada contiene esa firma autógrafa.

Tesis de Jurisprudencia sustentada por la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, al resolver las revisiones 367/78 de 8 de noviembre de 1978, 689/ 76 de 3 de enero de 1979 y 78/78 de 7 de febrero de 1979. (32)

COMPETENCIA DEL FUNCIONARIO QUE LA EMITE

Como se mencionó anteriormente, la firma en la orden de visita, debe ser de un funcionario que tenga competencia para emitirla o dicho en otras palabras que se encuentre jurídicamente facultado para expedirla; la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la

(32) Jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación, 1937-1991, Obra Conmemorativa del Quincuagésimo Quinto Aniversario de la Promulgación de la Ley de Justicia Fiscal, México, 1991, Pág. 84.

Federación ha establecido en sus Jurisprudencias Números 76 y 82 que si la competencia de un órgano de autoridad se deriva de un ordenamiento legal, o bien de un acuerdo delegatorio, ámbos de carácter general y publicados en el Diario Oficial de la Federación, no es necesario citar las disposiciones legales o el acuerdo o decreto que le otorga dicha competencia, ya que la obligación de fundar la causa legal del procedimiento establecida por el artículo 16 Constitucional, se refiere a citar los preceptos legales que le sirven de apoyo a la autoridad para la emisión del acto que afecta la esfera jurídica del gobernado, más no aquella en que funde su competencia (33).

Sin embargo, cabe señalar que la interpretación de las leyes no debe realizarse en forma aislada, a efecto de dar a un artículo determinado un alcance indebido, por lo cual debe analizarse lo dispuesto por el artículo 16 de nuestra Carta Magna el cual establece en lo conducente que nadie puede ser molestado en su persona, familia... sino mediante mandamiento por escrito que funde y motive la causa legal del procedimiento, relacionándolo con el numeral 14 del ordenamiento legal mencionado, el cual reza en su segundo párrafo que:

Artículo 14.

... Nadie puede 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

(33) Jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación, 1937-1991; Op.cit.; pp. 109 y 113.

del procedimiento y conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho... (34)

Del análisis de ambos preceptos, se concluye que el acto de molestia o de privación para con los gobernados, debe emitirse por quien esté facultado expresamente para ello, señalando además en el propio acto como formalidad esencial que le dé validez jurídica los dispositivos legales que legitimen esa competencia y el carácter con el que actúa ya que puede hacerlo por sí, por delegación de facultades o por ausencia del titular.

NOMBRE DEL VISITADO

La autoridad fiscal, al ejercer sus facultades de comprobación, pretende verificar el cumplimiento de las obligaciones que establece la ley de una determinada persona que deberá exhibir libros y documentos para el desarrollo de la visita por lo que resulta indispensable que la persona a visitar esté plenamente identificada en la orden de visita, lo que se cumple si en ésta se menciona su nombre, denominación o razón social.

Al respecto el Tribunal Fiscal de la Federación ha establecido el siguiente criterio:

ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA EMITIDA POR
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

(34) Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos;
Op.cit; Pág. 13.

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, la persona, o personas que hayan de aprehenderse y los objetos que se buscan; es decir, en el caso de las ordenes de visita domiciliaria expedida por la autoridad administrativa, debe indicarse el nombre de la persona o personas a quien van dirigidas. Revisión No. 216/84.- Resuelta en sesión de 2 de agosto de 1984, por unanimidad de 6 votos.- Magistrado Ponente: José Antonio Quintero Becerra.- Secretario: Lic. Antonio Jáuregui Zárate. (35)

Cuando se ignora el nombre de la persona a la que va dirigido, se señalarán los datos suficientes que permitan su identificación.

Una vez analizados los requisitos que señala el artículo 38 del multicitado Código, procederemos a analizar los que por su parte establece el numeral 43 del mismo ordenamiento.

(35) Revista del Tribunal Fiscal de la Federación; 2a. Epoca, Año VI, No. 56; Agosto de 1984; Pág.9

Para cumplir con lo dispuesto en el artículo 43 del Código Fiscal de la Federación se debe indicar:

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

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

Las personas designadas para efectuar la visita la podrán hacer conjunta o separadamente.

b. LUGAR DE LA VISITA

Si bien el artículo 43 fracción I del Código Fiscal de la Federación, prevé que la orden de visita debe indicar el lugar donde deba efectuarse ésta, lo que resulta un tanto genérico, dicho numeral no debe analizarse en forma aislada, sino relacionándolo con el artículo 44 del ordenamiento legal citado en su primer párrafo, que establece que en los casos de visita en el domicilio fiscal, las autoridades fiscales, los visitados, responsables solidarios y terceros deben sujetarse a determinadas reglas, por lo que es de concluirse que el lugar a visitar debe ser el

domicilio fiscal del contribuyente. (36)

La visita domiciliaria puede ser ordenada para que se practique en un lugar, o en varios lugares o establecimientos del visitado, dicha visita debe necesariamente realizarse en el lugar o lugares señalados en la orden de visita, según lo dispone el artículo 44, Fracción I del Código Fiscal de la Federación, en caso contrario, la visita será nula.

Por lo que de conformidad con los artículos antes invocados, la autoridad al emitir una orden de visita, debe especificar claramente el lugar donde deba efectuarse ésta, con el fin de que se respete la garantía de inviolabilidad domiciliaria prevista por el numeral 16 de nuestra Carta Magna, al no permitir que se pueda afectar la privacidad del visitado cuando pretenda efectuarse una visita en un lugar que no está señalado en la orden de visita.

Al respecto la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación ha establecido en su jurisprudencia 264 el siguiente criterio:

ORDEN DE VISITA.- DEBEN PRECISAR EL NOMBRE DE LA PERSONA O DEL ESTABLECIMIENTO Y EL LUGAR QUE SEAN MATERIA DE LA MISMA.- De conformidad con lo establecido por el artículo 16 de la Constitución, las visitas domiciliarias de carácter administrativo deben sujetarse en su realización a los requisitos establecidos

(36) Código Fiscal de la Federación; Compilación Tributaria; Op.cit.; pp. 41/44 y 44/45.

para los cateos, así como a los que se señalen en las leyes respectivas. Uno de los requisitos consiste en que la orden debe precisar el nombre de la persona o del establecimiento que habrá de visitarse, así como el lugar o el objeto de la inspección. Por tanto, no se cumple este requisito constitucional cuando se dicta una orden genérica que faculte a un inspector a practicar visitas en determinada área geográfica, pues en este supuesto, queda a la elección del inspector y no de la autoridad que emita la orden, la determinación de los lugares específicos para efectuarlas.

Revisión No. 123/84.- Resuelta en sesión de 11 de junio de 1985, por unanimidad de 8 votos.

Revisión No. 371/85.- Resuelta en sesión de 14 de mayo de 1986, por unanimidad de 6 votos.

Revisión No. 1172/85.- Resuelta en sesión de 19 de mayo de 1986, por unanimidad de 8 votos. (37)

(37) Jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación, 1937-1991; Op.cit.; Pág. 228.

NOMBRE DE LOS VISITADORES

Según lo establece el artículo 43 fracción II, la orden de visita debe expresar el nombre de la persona a personas que han de efectuar la diligencia, las cuales pueden ser sustituidas, aumentadas o reducidas en cualquier momento por funcionario competente, la sustitución o aumento debe notificarse al visitado. (38).

C. INICIACION DE LA VISITA

En caso de no encontrarse el visitado o su representante en el lugar a visitar, es el artículo 44 fracción II del Código Fiscal de la Federación el que reglamenta la citación al visitado para iniciar la visita domiciliaria, por lo cual procedemos a su análisis.

En cuanto al primer párrafo de la fracción II del artículo 44 del Código citado, escribe el licenciado Sergio Francisco de la Garza que "al presentarse los visitantes en el lugar señalado deben buscar al visitado o a su representante legal. Si no se encuentra ninguno de ellos se dejará citatorio con la misma persona para que el visitado o su representante los esperen a hora determinada del día siguiente; si no lo hicieron la visita se iniciará y desarrollará con quien se encuentre en el lugar visitado." (39)

(38) Código Fiscal de la Federación; Compilación Tributaria; Op.cit.; Pág. 41/44.

(39) De la Garza, Sergio Francisco; Op. Cit.; Pág. 737.

Continuando con el análisis del artículo 44, el segundo párrafo de la fracción II dispone que para el caso de haber mediado citatorio, "...los visitadores al citar al visitado o su representante, podrán hacer una relación de los sistemas, libros, registros y demás documentación que integren 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 éste, sin que para ello se requiera nueva orden o ampliación de la orden de visita, haciendo constar tales hechos en el acta que levanten." (40)

Adicionalmente, el párrafo tercero de la fracción II del artículo 44 en comento, establece que "cuando exista peligro de que el visitado se ausente o pueda realizar maniobras para impedir el inicio o desarrollo de la diligencia, los visitadores podrán proceder al aseguramiento de la contabilidad." (41)

De igual forma, dispone el último párrafo de la fracción II del artículo 44 del Código Fiscal Federal que "En los casos en que al presentarse los visitadores al lugar en donde deba practicarse la diligencia descubran bienes o mercancías cuya importación, tenencia, producción, explotación, captura o transporte deba ser manifestada a las autoridades fiscales o autorizada por ellas, sin que se hubiera cumplido con la obligación respectiva, los visitadores procederán al aseguramiento de dichos bienes o

(40) Código Fiscal de la Federación; Compilación Tributaria; Op.Cit.; Pág. 44/45.

(41) Código Fiscal de la Federación; Compilación Tributaria; Op.Cit.; Pág. 44/45.

mercancías." (42)

Por su parte, la fracción III del artículo 44 en comento dispone que al iniciarse la visita los visitadores deben identificarse ante la persona con quien se entiende la diligencia, lo que debe hacerse constar en el acta. Asimismo, se debe requerir a la persona con quien se entienda la diligencia que debe nombrar dos testigos. Si no los nombra o los designados no aceptan servir como tales, de lo que debe dejarse constancia expresa en el acta, los visitadores designarán a los testigos, haciendo constar esta situación en el acta que se levante, sin que esta circunstancia invalide los resultados de la visita.

En cuanto a los testigos cabe señalar que éstos pueden ser sustituidos en cualquier tiempo por presentarse cualquiera de los siguientes supuestos:

- 1.- No comparecer al lugar donde se está llevando a cabo la visita.
- 2.- Ausentarse de él antes de que concluya la diligencia.
- 3.- Manifestar su voluntad de dejar de ser testigos.

En caso de verificarse alguna de las circunstancias a que hemos hecho referencia, la persona con quien se entienda la visita debe designar de inmediato otros testigos, y si los nuevos testigos no aceptan su designación o existe algún impedimento para

(42) Código Fiscal de la Federación; Compilación Tributaria; Op.Cit.; Pág. 44/45.

designarlos, los visitantes podrán designar a quienes deban sustituirlos. Es importante destacar que la sustitución de los testigos no vicia los resultados de la visita, además de que de todo lo anteriormente mencionado se debe dejar constancia en el acta que al efecto se levante.

Finalmente, la fracción IV del referido artículo 44 del Código Tributario, les permite a las autoridades fiscales solicitar el auxilio de otras autoridades fiscales que sean competentes para que continúen la visita iniciada por aquéllas, siempre y cuando se notifique al visitado la sustitución de la autoridad y de los visitantes. Pueden también solicitarles que practiquen otras visitas para comprobar hechos relacionados con la que están efectuando.

d. DESARROLLO DE LA VISITA

1) ACCESO

"El visitado, o su representante o con quién se entienda la visita deberán otorgar toda clase de facilidades a los visitantes, incluyendo el acceso al lugar objeto de la misma, salvo que se trate de aquellos locales en que sólo es permisible entrar con la vestimenta o protección debida..." (43)

2) CONTABILIDAD Y DOCUMENTACION

El visitado está obligado a mantener a disposición de los visitantes, la contabilidad y demás papeles que acrediten el

(43) Margáin M. Emilio; Op.Cit.; Pág. 42.

cumplimiento de las disposiciones fiscales, de los que los visitadores podrán sacar copia para que previo cotejo con sus originales se certifiquen por éstos y sean anexados a las actas parciales o final que levanten con motivo de la visita.

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

De igual forma están obligados a permitir la verificación de bienes y mercancías.

Finalmente, los visitadores pueden recoger la contabilidad para examinarla en las oficinas de la autoridad fiscal, cuando se dé alguno de los supuestos previstos en las fracciones I a IX del artículo 45 tercer párrafo del multicitado Código Fiscal de la Federación.

En dichos supuestos, se entenderá que la contabilidad incluye, entre otros, los papeles, discos y cintas, así como cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos.

"En el caso de que los visitadores recojan la contabilidad, deberán levantar acta parcial al respecto, la cual deberá reunir los requisitos que establece el artículo 46 del Código Fiscal Federal, con la que se terminará la visita domiciliaria en el domicilio o establecimientos del visitado, continuándose el ejercicio de las facultades de comprobación en las oficinas de las autoridades fiscales donde se levantará el acta final." (44)

(44) Código Fiscal de la Federación; Compilación Tributaria; Op. Cit.; Pág. 45.

Para el caso de que los visitantes recojan sólo parte de la contabilidad, se levantará acta parcial señalando los documentos que se recogen, pudiendo continuar la visita en el domicilio o establecimiento del visitado.

3) ASEGURAMIENTO DE LA CONTABILIDAD

Dispone el artículo 46, Fracción III del Código Fiscal de la Federación, que "durante el desarrollo de la visita, los visitantes, a fin de asegurar la contabilidad, correspondencia o bienes que no estén registrados en la contabilidad, podrán indistintamente, sellar o colocar marcas en dichos documentos, bienes, muebles, archiveros u oficinas donde se encuentren, así como dejarlos en calidad de depósito al visitado o a la persona con quién se entienda la diligencia, previo inventario que al efecto formulen. En 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 le permitirá extraerlo ante la presencia de los visitantes, quienes podrán sacar copia del mismo." (45)

4) CORRECCION DE LA SITUACION FISCAL

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 Código Fiscal de la Federación, siempre que tengan elementos suficientes para apreciar en lo fundamental la situación fiscal del visitado, dichas autoridades podrán proceder conforme a lo siguiente:

(45) Código Fiscal de la Federación; Compilación Tributaria; Op. Cit.; Pág. 45/46.

- " I. En un plazo que no excederá de 3 meses después de iniciada una visita en el domicilio fiscal, le notificará 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 Código Fiscal de la Federación.
- 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 período sujeto a revisión, mediante la presentación de la forma de corrección de su situación fiscal, de la que proporcionará 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 el acta final haciendo constar sólo el hecho de que el contribuyente corrigió su situación fiscal. En el caso de que las autoridades continúen la visita, deberán hacer constar en el acta final todas las irregularidades que hubieran encontrado y señalarán aquéllas que hubiera 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, artículo 58 del Código Fiscal de la Federación." (46)

e. CONCLUSION DE LA VISITA

"La visita debe concluirse cerrando el acta o levantando el acta final. Debe estar presente el visitado, su representante o la persona con quien se haya entendido la diligencia. Si en ese momento no está presente se le debe dejar citatorio para que esté presente a una hora determinada del día siguiente. Si no se presentase el acta final se levantará con quien estuviere presente en el lugar visitado.

En ese momento, cualquiera de los visitantes que haya intervenido en la visita, el visitado o la persona con quien se entienda la diligencia y los testigos firmarán el acta de la que se dejará copia al visitado. Si el visitado, la persona con quien se entendió la diligencia, o los testigos no comparecen a firmar el acta, se niegan a firmarla o se niegan a aceptar la copia del acta, dicha circunstancia se asentará en la propia acta, sin que

(46) Revista del Tribunal Fiscal de la Federación; No. 82, Octubre de 1986, pág. 286.

esto afecte la validez y valor probatorio de la misma." (47)

2.3. FACULTADES DE LA SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO
PARA PRACTICARLAS

Como ya se analizó en el capítulo correspondiente, el artículo 16 de la Constitución General de la República otorga a la autoridad administrativa, la facultad de poder 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 este caso, a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos.

Es precisamente la Secretaría de Hacienda y Crédito Público quien está investida del carácter de autoridad fiscal con facultades para realizar actos de naturaleza jurídica que afectan la esfera de los particulares. Una de las facultades más importantes con las que cuenta esta Secretaría es la consistente en poder ordenar y practicar inspecciones domiciliarias, así como requerir la exhibición de libros y documentos a fin de comprobar el cumplimiento de las obligaciones que establece el propio Código y su Reglamento.

En virtud de que el ejercicio de esta facultad afecta en forma directa la esfera jurídica de los particulares, es que la misma

(47) De la Garza, Sergio Francisco; Op.Cit.; pp. 743 y 744.

se encuentra debidamente reglamentada por el Código Fiscal de la Federación, siendo el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público el que faculta a dicha Secretaría a practicar las visitas domiciliarias.

El Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público establece en su artículo 1 lo siguiente.

"Artículo 1.- La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, como dependencia del Poder Ejecutivo Federal, tiene a su cargo el despacho de los asuntos que le encomiendan la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal y otras Leyes, así como los reglamentos, decretos, acuerdos y órdenes del Presidente de la República." (48)

Menciona el artículo 59 del citado Reglamento en su fracción IX lo siguiente:

"Artículo 59.- Compete a la Administración General de Auditoría Fiscal Federal:

.....

Fracción IX.- Ordenar y practicar visitas domiciliarias, auditorías, inspecciones,

(48) Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (Del Decreto del 24 de Febrero de 1992)

vigilancia, ..., así como los demás actos que establezcan las disposiciones fiscales para comprobar el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados en materia de impuestos, derechos, contribuciones de mejoras, aprovechamientos, estímulos fiscales, franquicias y accesorios de carácter federal;...; así como expedir las credenciales o constancias del personal que se autorice para la práctica de las visitas domiciliarias, auditorías, inspecciones, verificaciones o reconocimientos antes mencionados."

(49)

Por su parte el artículo 111, apartado B, fracción IV del Reglamento en comento, dispone lo siguiente:

"Artículo 111.- Las Administraciones Generales de Recaudación, de Auditoría Fiscal Federal y la Jurídica de Ingresos, contarán con Administraciones Locales que tendrán la circunscripción territorial, la sede y el nombre que al efecto se señale mediante acuerdo del Secretario.....

(49) Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (Del Decreto del 24 de Febrero de 1992)

.....

B.- Compete a las Administraciones Locales de Auditoría Fiscal, ejercer las facultades siguientes:

.....

IV.- Ordenar y practicar visitas domiciliarias, auditorías, inspecciones y verificaciones; realizar los demás actos que establezcan las disposiciones fiscales para comprobar el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados en materia de impuestos, derechos, contribuciones de mejoras, aprovechamientos, estímulos fiscales, franquicias y accesorios de carácter federal;...; así como expedir las credenciales o constancias de identificación del personal que se autorice para la práctica de las visitas domiciliarias, auditorías, inspecciones o verificaciones correspondientes." (50)

(50) Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (Del Decreto del 24 de Febrero de 1992)

2.4. CONVENIOS DE COORDINACION CON OTRAS AUTORIDADES PARA PRACTICAR LAS FACULTADES DE COMPROBACION (ENTIDADES FEDERATIVAS Y DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL).

Por lo que respecta a las Entidades Federativas, a continuación se transcriben las ideas básicas relacionadas con el tema:

"Con el propósito de solucionar los problemas en materia de potestad y competencia tributarias entre Federación, Estados y Municipios, y a fin de fortalecer el Pacto Federal, se han realizado tres convenciones nacionales fiscales y gran número de reuniones nacionales de funcionarios fiscales estatales y federales, siempre procurando la coordinación de la Federación y las entidades federativas en materia fiscal.

En la actualidad esta actividad tiene su base en la Ley de Coordinación Fiscal, con la cual se pretende: a) coordinar el sistema fiscal de la Federación, estados, municipios y Distrito Federal; b) organizar el Fondo General de Participaciones; c) fijar las participaciones a las entidades federativas; d) regular la forma de colaboración administrativa; y e) establecer organismos para el manejo de la coordinación.

El instrumento básico para la operación de este sistema de coordinación es el Convenio de Adhesión que celebran las diferentes partes a fin de lograr los propósitos enunciados, así como el Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal

Federal, que se publica en el Diario Oficial de la Federación."
(51)

"Otra fuente de competencia en materia fiscal federal la constituyen los convenios de coordinación celebrados entre la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y los Estados de la Federación, merced a los cuales se confiere a estos últimos la administración de los ingresos federales coordinados (que comprende entre otras facultades relativas a ordenar y practicar visitas domiciliarias), cuyo ejercicio se encomienda por la cláusula cuarta de tales convenios al 'Gobernador de la entidad y por quienes conforme a las disposiciones locales tengan facultades para administrar contribuciones'." (52)

En cuanto a la coordinación del Distrito Federal, los autores Cartas-Ayala exponen lo siguiente:

"En el plano del Departamento del Distrito Federal, la administración de los ingresos federales coordinados está confiada, en los términos del punto cuarto del acuerdo del Presidente de la República, publicado en el Diario Oficial del 3 de enero de 1990, al Jefe del propio Departamento y a las autoridades federales conforme a las disposiciones locales, que en el aspecto de comprobación están referidas en los artículos 8° fracción VII y 35 fracciones I y II del Reglamento Interior del Departamento del Distrito Federal y asignadas a la Tesorería y a

(51) Delgadillo Gutiérrez, Luis Humberto; Principios de Derecho Tributario; Ed. Limusa Tercera edición; Grupo Noriega Editores; México; 1988; pp. 53 y 54.

(52) Cartas-Ayala; Las Visitas Domiciliarias de Carácter Fiscal; Colección Ensayos Jurídicos; Ed. Themis; México; 1994; Pág. 89.

la Subtesorería de Fiscalización del consabido Departamento respectivamente.

Sobre el particular cabe hacer notar que ninguna de las autoridades fiscales del Distrito Federal cuenta legalmente con agentes que puedan auxiliarlas en la práctica de visitas domiciliarias, como sí ocurre en relación con las autoridades fiscales federales, que están asistidas de todo un impresionante aparato burocrático para el desarrollo de sus funciones." (53)

(53) Cartas-Ayala; Op. Cit.; Pág. 90.

C A P I T U L O I I I

"ANALISIS DE LAS ACTAS DE AUDITORIA QUE SE DERIVAN DE LA VISITA DOMICILIARIA."

- 3.1. Concepto e importancia de las actas de auditoría.
- 3.2. Requisitos de las actas de auditoría.
- 3.3. Tipos de actas de auditoría.
- 3.4. Privilegios de las actas de auditoría.
- 3.5. Valor Probatorio de las actas de auditoría.

3.1. CONCEPTO E IMPORTANCIA DE LAS ACTAS DE AUDITORIA

Es el documento público que se levanta con motivo de toda visita en el domicilio fiscal del contribuyente, en la cual se hacen constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubieren conocido por los visitadores.

" La importancia del acta estriba en que constituye, si cumple con los requisitos legales, una prueba de la existencia de los hechos consignados en ella, para efectos de cualquiera de las contribuciones a cargo del visitado en el período revisado aunque dichos efectos no se consignen en forma expresa.

La Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, ha sostenido que cuando existe discrepancia entre la copia de un acta de visita practicada por la autoridad administrativa que se deja en poder del visitado y otra copia que exhiba la autoridad, debe prevalecer la exhibida por el visitado en virtud de que la autoridad pudo a posteriori añadirle los requisitos legales que no aparecen en la copia entregada al particular al terminar la diligencia". (54)

3.2. REQUISITOS DE LAS ACTAS DE AUDITORIA

Las actas de visita domiciliaria deben cumplir con ciertos requisitos que establecen tanto la Constitución como el Código Fiscal de la Federación, siendo indispensable que los mismos sean observados en el levantamiento de toda acta para que pueda tener validez y eficacia probatoria.

(54) De la Garza, Francisco; Op. cit.; Pág. 743

" El resultado de la visita se hará constar en un acta que al efecto se debe levantar, en la cual, en forma circunstanciada, se expresarán los hechos y omisiones observados, y, concluida la visita, se cerrará el acta y el visitado o la persona con la que se entiende la diligencia, los testigos y cualquiera de los visitantes deberán firmar el acta de la cual un ejemplar deberá entregarse al visitado o a la persona con quien se entienda la diligencia..." (55)

De la transcripción anterior, podemos observar que existen varios requisitos que deben ser cumplidos por los visitantes, para que las actas de visita puedan ser consideradas como válidas, mismas que procedemos a comentar.

a) INCORPORACION DE LOS HECHOS U OMISIONES A UN DOCUMENTO.

"La razón de que se obligue por ley a dejar memoria escrita de lo observado por los visitantes, radica en su inmediación con el acontecimiento (personas, lugares, situaciones y cosas) que se reseña. Se trata de que las palabras sean correspondientes, no sólo directa, sino también inmediatamente, con los hechos que se consignen; que los actos tengan concatenación visible con sus palabras. De otra forma, no se consignarían hechos, sino recuerdos de hechos." (56)

(55) Rodríguez Lobato Raúl; Derecho Fiscal; Colección Textos Jurídicos Universitarios; Edit. Harla; México; 1983; Pág. 191.

(56) Cartas-Ayala; Op. cit.; Pág. 230.

En efecto, es de suma importancia el dejar un registro documental de los hechos u omisiones que conforman el desarrollo de la visita domiciliaria, para poder comprobar la veracidad de los datos que consignan los visitantes en las actas de auditoría.

b) CIRCUNSTANCIACION DE LOS HECHOS U OMISIONES.

"...Es necesario inscribir los hechos de la diligencia dentro de un transcurso temporal expresado en unidades cronológicas, en una narración lineal que vaya de lo más antiguo a lo más reciente, un registro sucesivo del tiempo a partir de la entrega de la orden, dentro del cual se consignent cronológicamente las acciones de todos los intervinientes. De este modo, el acta viene a ser un documento que no solamente reconstituye el escenario, el marco espacio temporal en que se ha desarrollado la actuación de los visitantes, sino el actuar mismo de todos quienes intervinieron en la inspección." (57)

Continúan señalando los autores en comentario que:

"Pero el requisito de circunstanciación es más que el reflejo contemporáneo, en el acta, de la actuación de los visitantes. Implica, también, el registro sistemático, formal, detallado y exacto de las incidencias de la inspección domiciliaria, en el propio documento. Un relato en el que, con extrema prolijidad se refieran el cuánto y el cómo, dónde, cuándo, por qué y con quién, de las particularidades acaecidas en el desarrollo de la visita. Una narración con abundancia, riqueza, profusión y minucia de

(57) Cartas-Ayala; Op. cit.; Pág. 230.

detalles, para un acabado conocimiento de los hechos que, a la vez que los explique, posibilite la defensa del visitado." (58)

c) FIRMA DEL ACTA POR EL VISITADO, LOS TESTIGOS Y CUALQUIERA DE LOS AUDITORES.

La razón de que todas las actas que se levantan por los visitadores en el transcurso de la visita sean firmadas por el visitado, los testigos y cualquiera de los visitadores, radica en el hecho de que los testigos deben presenciar todo lo actuado por los visitadores a fin de que no sean simples firmantes de los documentos elaborados por aquellos.

d) ENTREGA DE UN EJEMPLAR DEL ACTA AL VISITADO.

A efecto de que el contribuyente visitado pueda conocer los hechos u omisiones consignados por los visitadores en las actas que levantan, es necesario que se le entregue una copia de la misma, según lo dispone el multicitado artículo 46 fracción VI del Código Fiscal de la Federación.

3.3. TIPOS DE ACTAS DE AUDITORIA

De la lectura que se haga de los artículos 45 y 46 del Código Fiscal de la Federación, puede observarse que únicamente existen dos tipos de actas que pueden ser levantadas por los visitadores en el desarrollo de una visita domiciliaria, las cuales son las actas parciales y el acta final.

(58) Cartas-Ayala; Op. cit.; Pág. 238.

1) ACTAS PARCIALES

Cabe señalar que estos tipos de actas deben revestir ciertas formalidades, las cuales procedemos a comentar.

a) Las actas parciales derivan de la necesidad de que los visitantes plasmen en un documento los hechos u omisiones conforme los vayan conociendo.

Sobre el particular escriben los licenciados Cartas-Ayala que "No son, pues, propósitos prácticos o de conveniencia los que hacen aconsejable la obtención así garantizada de la información, sino razones de seguridad jurídica para ambas partes, Administración y visitado, las que exigen la satisfacción de la medida. Únicamente así puede admitirse que las actas parciales reconduzcan a la formalización del acta final, la cual, en estas condiciones, tiene la garantía de ser la proyección, no de la imaginación de los visitantes, sino de la realidad observada por éstos, la expresión totalizadora de los resultados de la visita alcanzada mediante la ordenada secuencia y articulación del contenido de las actas parciales.

Ello, siempre y cuando las actas parciales se hayan levantado en presencia misma de los hechos, omisiones o circunstancias de carácter concreto que hagan constar, pues tal condición es indiscutible factor de seguridad jurídica para garantizar la fiel recepción de los hechos por el documento. Sólo de esta manera las actas parciales dejan de ser meros borradores del acta final, a los que pueden hacerse adiciones, supresiones o enmiendas, para convertirse en los documentos decisivos e inalterables de la

actuación particular de que se ocupan y entenderse que forman parte del acta final de la visita, aunque no se señale expresamente, como precisa la fracción VII del artículo 46 del Código." (59)

B) Otro punto importante que se debe señalar, es el consistente en que para el levantamiento de estas actas, se deben observar los requisitos exigidos tanto por el artículo 16 constitucional como por el artículo 46 fracción IV del Código Fiscal de la Federación, en el sentido de que "Con las mismas formalidades a que se refieren las fracciones anteriores, se podrán levantar actas parciales o complementarias en las que se hagan constar hechos, omisiones o circunstancias de carácter concreto, de los que se tenga conocimiento en el desarrollo de una visita o después de concluída..." (60)

Dentro de las actas parciales, existe una que por su importancia y trascendencia, consideramos debe comentarse por separado, siendo ésta, la última acta parcial.

En efecto, "...si la inspección domiciliaria continúa hasta que los visitantes llegan a conocer, no a grandes rasgos, sino con todo detalle la situación fiscal del visitado en relación con hechos u omisiones que puedan entrañar incumplimiento a las

(59) Cartas-Ayala; Op. cit.; pp. 248 y 249.

(60) Código Fiscal de la Federación Correlacionado; Op. cit.;
Pág. 46

disposiciones fiscales, deberán levantar una última acta parcial en la que harán mención expresa de tales hechos u omisiones, concediendo al visitado un plazo de quince días para que presente los documentos, libros o registros que los desvirtúen, teniéndose los mismos por consentidos si antes del cierre del acta final el visitado no presenta los documentos, libros o registros o no señala el lugar en que se encuentran." (61)

Como se puede observar, una vez elaborada la última acta parcial, el contribuyente visitado tiene un plazo de cuando menos quince días para presentar los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones allí consignados por los visitadores, y es precisamente por esto, por lo que la última acta parcial tiene especial relevancia, puesto que de no presentar el contribuyente visitado los documentos, libros o registros que los desvirtúen, se tendrá por consentido y con ello por cierto todo lo asentado por los visitadores en dicha acta.

2) ACTA FINAL

De la lectura que se haga de la fracción VI del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, se desprende que toda visita domiciliaria debe concluir con el cierre del acta o con el levantamiento del acta final de auditoría.

Al respecto señala Sergio Francisco de la Garza que "la visita debe concluirse cerrando el acta o levantando el acta final. Debe estar presente el visitado, su representante o la persona con quien se haya entendido la diligencia. Si en ese momento no está

(61) Cartas-Ayala; Op. cit.; pág. 256.

presente se le debe dejar citatorio para que esté presente a una hora determinada del día siguiente. Si no se presentase el acta final se levantará con quien estuviere presente en el lugar visitado.

En ese momento, cualquiera de los visitantes que hayan intervenido en la visita, el visitado o la persona con quien se entienda la diligencia y los testigos firmarán el acta de la que se dejará copia al visitado.

Si el visitado, la persona con quien se entendió la diligencia, o los testigos no comparecen a firmar el acta, se niegan a firmarla o se niegan a aceptar la copia del acta, dicha circunstancia se asentará en la propia acta, sin que esto afecte la validez y valor probatorio de la misma." (62)

Por su parte, el licenciado Jesus Quintana escribe que "por lo que se refiere al acta final, también son los Tribunales los que han estudiado el alcance en contenido de este documento, y al respecto han señalado que el acta final deberá estar circunstanciada, sin que hasta la fecha los Tribunales hayan explicado qué se entiende por este término, también los Tribunales han señalado con precisión que el acta final debe contener la firma de dos testigos propuestos por el ocupante del lugar y ante su negativa, por los visitantes, pero deberá hacerse constar esta situación en el acta final." (63)

(62) De la Garza, Sergio Francisco; Op. cit.; pp. 743 y 744.

(63) Quintana Jesús; Op. cit.; pág. 458.

3.4. PRIVILEGIOS DE LAS ACTAS DE AUDITORIA

"Los actos y resoluciones del Fisco se presumirán siempre válidos, hasta entre tanto los particulares no demuestren su ilegalidad. No obstante lo anterior, las autoridades fiscales deberán probar los hechos que motiven los actos y resoluciones cuando el afectado los niege lisa y llanamente, a menos que la negativa implique la afirmación de otro hecho." (64)

El privilegio de legalidad tiene su fundamento jurídico en el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación, el cual señala que "los actos y resoluciones de las autoridades fiscales se presumirán legales..."

En la exposición de motivos de la Ley de Justicia Fiscal, se fundamentó el privilegio de legalidad diciendo: "La presunción de legalidad de los actos administrativos, es, por otra parte, algo que toda la teoría, tanto del derecho administrativo como del derecho tributario, acepta. Como es sabido, en materia tributaria esa presunción se apoya, por una parte, en el hecho de que antes de emitir su acuerdo la autoridad fiscal ha instruido ya, en la generalidad de los casos, un expediente, y por la otra, en la consideración fundamental de que la administración financiera, por su calidad de órgano del poder público, encargado de obsevar la ley y privado de un interés propio diverso del interés público, no es normal que dicte resoluciones arbitrarias o fundadas en datos inexactos; pero naturalmente que esta

(64) Sánchez León Gregorio; Derecho Fiscal Mexicano; Ed. Cárdenas editor y distribuidor; México; 1980; Pág. 99.

presunción puede y debe ceder ante las pruebas y alegaciones del particular lesionado." (65)

Lo anterior, nos lleva a concluir que las actas de visita gozan de la presunción de validez al tener el carácter de documentos públicos, por lo que debe reconocerse que existe a favor de las mismas presunción de validez del acto administrativo, quedando a cargo del interesado el desvirtuar mediante pruebas adecuadas su valor probatorio.

3.5. VALOR PROBATORIO DE LAS ACTAS DE AUDITORIA

Comenta Martínez López al respecto que "... las actas de los inspectores sí son documentos públicos, pues son expedidas por las personas capacitadas conforme a la ley, para hacer constar la situación fiscal de los contribuyentes", (66) esto en virtud a que los inspectores fiscales son los empleados públicos nombrados por el Presidente de la República para ejercer la actividad que la Ley les encomienda.

Asimismo señala que "el artículo 202 del Código Federal de Procedimientos Civiles atribuye valor probatorio pleno a las declaraciones que contenga un documento público, si aquellos en contra de quienes se hicieron muestran conformidad". (67).

(65) Carrillo Flores, Antonio; Estudios de Derecho Administrativo y Constitucional; UNAM; México; 1987; Pág. 198.

(66) Martínez López, L.; Derecho Fiscal Mexicano; Pág. 232

(67) Martínez López, L.; Op. cit.; Pág. 232.

El hecho de que las actas de visita sean consideradas documentos públicos a los que el artículo 202 del Código Federal de Procedimientos Civiles les atribuye valor probatorio, esto no significa que su contenido no pueda ser desvirtuado por los visitados.

Para que las actas de visita puedan ser consideradas documentos públicos es indispensable que las mismas cumplan con todos y cada uno de los requisitos que tanto la Constitución como las leyes establecen para su validez, ya que para tal efecto, exige el artículo 129 del Código Federal de Procedimientos Civiles la existencia regular de firmas y otros signos que prevengan las leyes.

Por último, es necesario comentar que en consonancia con lo sostenido por los Tribunales Judiciales, el Tribunal Fiscal de la Federación ha sostenido que los requisitos que señala el artículo 129 del Código Federal de Procedimientos Civiles para calificar de público un documento, determina sólo la validez formal del mismo, pero no impiden que su contenido sea desvirtuado por otro tipo de probanzas; por tanto, si se aportan pruebas que contrarían lo dicho en el acta de inspección esta última carecería de eficacia.

Lo anterior, se corrobora con los fallos emitidos por el Tribunal Fiscal de la Federación al señalar:

"ACTAS DE VISITA.- SU CARACTER.- Conforme a los artículos 129 y 202 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria en materia fiscal, 46, fracción I, 54 vigente hasta el 31 de diciembre de 1989, y 234, fracción I, del Código Fiscal de la Federación,

las actas de visitas domiciliarias levantadas por personal comisionado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, son documentos públicos que hacen prueba plena de los hechos en ellas contenidos; por tanto, cuando se pretendan desvirtuar éstos, la carga de la prueba recae en el contribuyente para que sea éste quien mediante argumentos y elementos probatorios eficaces y fundados demuestre que los hechos asentados en ellas son incorrectos, restándoles así la eficacia probatoria que como documentos públicos poseen.

Juicio de Competencia Atrayente No. 56/89.- Resuelto en sesión de 18 de septiembre de 1991, por unanimidad de 9 votos.- Magistrado Ponente: Jorge Alberto García Cáceres.- Secretario: Licenciado Adalberto G. Salgado Borrego.

Revista del Tribunal Fiscal de la Federación. Tercera Epoca, Año IV, No. 47, noviembre 1991, pág. 7." (68)

ACTAS DE VISITA.- TIENEN VALOR PROBATORIO PLENO.- De conformidad con lo dispuesto por los artículos 129 y 202 del Código Federal de Procedimientos Civiles, las actas de auditoría levantadas como consecuencia de una orden de visita expedida por

(68) Jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación 1937-1993 Precedentes de las Salas 1988-1993; pág. 604.

un funcionario público en ejercicio de sus funciones, tienen la calidad de un documento público con valor probatorio pleno; por tanto, corresponde al particular desvirtuar lo asentado en las actas, probando la inexactitud de los hechos asentados en ellas.

Juicio Atrayente No. 11/89/4056/88.- Resuelto en sesión de 29 de septiembre de 1992, por mayoría de 6 votos y 1 con los resolutivos.- Magistrado Ponente: Jorge A. García Cáceres.- Secretario: Lic. Adalberto G. Salgado Borrego.

Revista el Tribunal Fiscal de la Federación. Tercera Epoca, Año V, No. 57, septiembre 1992, pág. 27. (69)

(69) Jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación 1937-1993 Precedentes de las Salas 1988-1993; pág. 649.

CAPITULO IV

"CONSECUENCIAS JURIDICAS DE LAS ACTAS DE AUDITORIA."

4.1. Concepto de Resolución Administrativa.

- a) **Diferencias entre Resolución Administrativa y Resolución Jurisdiccional.**
- b) **Diferencias entre Resolución Administrativa y Acto Administrativo.**

4.2. Concepto de Resolución Definitiva.

4.3. Análisis de la Naturaleza del Acta Final de Auditoría.

- a) **Naturaleza del Acta Final hasta 1989**
- b) **Naturaleza del Acta Final a partir de las reformas de 1990.**

4.1. CONCEPTO DE RESOLUCION ADMINISTRATIVA.

Señala el Diccionario Jurídico Mexicano que por resolución administrativa debe entenderse "...el acto de autoridad que define o da certeza a una situación legal o administrativa..." (70)

De conformidad con lo anterior, podemos decir que por resolución administrativa debemos entender todo acto de autoridad creador de una situación jurídica concreta, derivada de la aplicación de la ley a un caso particular; el acto o resolución debe entrañar una decisión o comportamiento de autoridad, cuya eficacia o validez perjudique derechos o intereses del particular.

a) DIFERENCIAS ENTRE RESOLUCION ADMINISTRATIVA Y RESOLUCION JURISDICCIONAL

Ahora bien, una vez precisado el concepto de resolución administrativa, conviene hacer notar su distinción con el de resoluciones jurisdiccionales o judiciales, las cuales según el Diccionario Jurídico Mexicano "son los pronunciamientos de los jueces y tribunales a través de los cuales acuerdan determinaciones de trámite o deciden cuestiones planteadas por las partes, incluyendo la resolución del fondo del conflicto." (71)

(70) Diccionario Jurídico Mexicano; Op. cit.; pág 2820.

(71) Diccionario Jurídico Mexicano; Op. cit.; pág 2822.

Conforme a lo antes mencionado, queda claro que no es correcto asimilar el concepto de resolución administrativa al de resolución jurisdiccional por ser ésta la que resolviendo una controversia suscitada entre las partes (bien sea entre particulares o entre particulares y autoridades), pone fin a un procedimiento, pues si bien pueden existir resoluciones administrativas de esta índole, no es posible limitar dicho concepto dejando afuera otros actos de las autoridades administrativas emitidos en forma unilateral que crean, reconocen, modifican, transmiten, declaran o extinguen derechos y obligaciones, en una situación jurídica concreta, afectando los intereses jurídicos de particulares.

b) DIFERENCIAS ENTRE RESOLUCION ADMINISTRATIVA Y ACTO ADMINISTRATIVO

En este orden de ideas, también resulta importante distinguir entre una resolución administrativa y un acto administrativo que no reviste el carácter jurídico de resolución, porque en ellos la autoridad ejerce sus facultades administrativas, sin que tales actos tengan naturaleza jurídica, por ejemplo cuando solicita una opinión, propone determinado tipo de organización interna, etcétera; o bien, cuando teniendo naturaleza jurídica no causen ningún perjuicio a los particulares, como sería la expedición de un reglamento interno, o bien, los actos de trámite que no tienen el carácter de resolutivos, ya que simplemente se concretan a preparar una resolución administrativa, sin afectar ningún derecho.

4.2. CONCEPTO DE RESOLUCION DEFINITIVA

Una vez que ha quedado claro lo que debe entenderse por resolución administrativa, corresponde ocuparnos de la característica que debe tener una resolución administrativa para considerarla definitiva, y por consiguiente, susceptible de impugnarse a través del juicio de nulidad, por supuesto, siempre que su competencia corresponda al Tribunal Fiscal de la Federación.

A este respecto, la característica que debe contener una resolución administrativa para considerarse definitiva, es muy simple y no reviste mayor problema, porque es el propio artículo 23 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, en su último párrafo, el que establece cuando se estima que una resolución es definitiva, en los siguientes términos:

"Artículo 23.- Las Salas Regionales conocerán de los juicios que se inicien contra las resoluciones definitivas que se indican a continuación:

.....

Para los efectos del primer párrafo de este artículo, las resoluciones se considerarán definitivas cuando no admitan recurso administrativo o cuando la interposición de éste sea optativa para el afectado." (72)

(72) Código Fiscal de la Federación Correlacionado; Op. cit.; sección Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación; pp. 21-23 y 23-24.

De esta manera, resulta claro que para el efecto de que las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación, conozcan de un juicio de nulidad en contra de resoluciones definitivas, se entenderá por éstas las que no admitan recurso administrativo en su contra, o cuando la interposición de éste sea optativa para el interesado.

Lo anterior ha sido sostenido por el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, en la tesis que a continuación se transcribe:

"TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION, QUE SE ENTIENDE POR ACTO DEFINITIVO PARA EFECTOS DEL JUICIO DE NULIDAD.- La calificación de definitividad de una resolución para los efectos de la procedencia del juicio fiscal, en los términos del artículo 22 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, se determina atendiendo a la naturaleza misma de la resolución de que se trate y no respecto a las modalidades que adopte, esto es, una resolución se considera definitiva en el aspecto procesal, cuando contra ella no proceda ningún recurso medio de defensa que la modifique o revoque, independientemente de que en su modalidad sea o no definitiva. (El artículo 22, corresponde al actual 23 del mismo ordenamiento legal)." (73)

(73) Informe de labores, tesis 150, pág 237; Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito; 1976.

4.3. ANALISIS DE LA NATURALEZA DEL ACTA FINAL DE AUDITORIA

Teniendo presente lo antes expuesto, a continuación procedemos al análisis de la naturaleza que reviste el acta final de auditoría, para determinar si constituye una resolución definitiva o no, para lo cual es necesario referirnos a los artículos que rigen dicho acto, así como a las reformas que sufrieron esos numerales a partir del año de mil novecientos noventa, con las cuales se modificó en forma definitiva la naturaleza que reviste el acta final de auditoría.

a) NATURALEZA DEL ACTA FINAL HASTA 1989.

Comenzaremos por referirnos a la situación que existía antes de las aludidas reformas.

El artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, vigente hasta el treinta y uno de diciembre de mil novecientos ochenta y nueve, señalaba literalmente lo siguiente:

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

I.- De toda visita en el domicilio fiscal se levantará acta en la que se hará constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubieren conocido por los visitantes. Los hechos u omisiones consignados por los visitantes en las actas hacen prueba de la existencia de tales hechos o de las omisiones encontradas para

efectos de cualquiera de las contribuciones a cargo del visitado en el período revisado aunque dichos efectos no se consignen en forma expresa. Las opiniones de los visitantes sobre el cumplimiento o incumplimiento de las disposiciones fiscales o sobre la situación financiera del visitado no constituyen resolución fiscal.

II.- Si la visita se realiza simultáneamente en dos o más lugares, en cada uno de ellos se deberán levantar actas parciales, mismas que se agregarán al acta final que de la visita se haga, la cual puede ser levantada en cualquiera de dichos lugares. En los casos a que se refiere esta fracción, se requerirá la presencia de dos testigos en cada establecimiento visitado en donde se levante acta parcial cumpliendo al respecto con lo previsto en la fracción II del artículo 44 de este Código.

III.- Durante el desarrollo de la visita los visitantes a fin de asegurar la contabilidad, correspondencia o bienes que no estén registrados en la contabilidad podrán indistintamente, sellar o colocar marcas en dichos documentos, bienes o en muebles, archiveros u oficinas donde se encuentre, así como dejarlos en calidad de depósito al visitado o a la persona con quien se entienda la diligencia previo inventario que al efecto formulen. 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 le permitirá extraerlo ante la presencia de los visitantes, quienes podrán sacar copia del mismo.

IV.- Con las mismas formalidades a que se refieren las fracciones anteriores, se podrán levantar actas parciales o complementarias en las que se hagan constar hechos, omisiones o circunstancias de carácter concreto, de los que se tenga conocimiento en el desarrollo de una visita o después de concluida.

V.- Cuando resulte imposible continuar o concluir el ejercicio de las facultades de comprobación de los establecimientos del visitado, las actas en las que se haga constar el desarrollo de una visita en el domicilio fiscal podrán levantarse en las oficinas de las autoridades fiscales. En este caso se deberá notificar previamente esta circunstancia a la persona con quien se entienda la diligencia.

VI.- Si en el cierre del acta final de la visita no estuviera presente el visitado o su representante, se le dejará citatorio para que esté presente a una hora determinada del día siguiente, si no se presentare, el acta final se levantará ante quien estuviere presente en el lugar visitado; en ese momento cualquiera de los visitantes que haya intervenido en la visita, el visitado o la persona con quien se entienda la diligencia y los testigos firmarán el acta de la que se dejará copia al visitado. Si el visitado, la persona con quien se entendió la diligencia o los testigos no comparecen a firmar el acta, se niegan a firmarla, o el visitado o la persona con quien se entendió la diligencia se niega a aceptar copia del acta, dicha circunstancia se asentará en la propia acta sin que esto afecte la validez y

valor probatorio de la misma". (74)

De igual forma, el artículo 54 del citado Código Fiscal de la Federación, señalaba textualmente lo siguiente:

"Artículo 54.- Los contribuyentes que no estén conformes con el resultado de la visita podrán inconformarse con los hechos contenidos en el acta final mediante escrito que deberán presentar ante las autoridades fiscales dentro de los cuarenta y cinco días siguientes al inmediato posterior a aquél en que se cerró. El plazo para inconformarse con los hechos contenidos en actas complementarias correrá a partir del día siguiente al inmediato posterior al en que se cierren.

Al escrito de inconformidad acompañarán las pruebas documentales pertinentes y vinculadas a los hechos que pretenden desvirtuarse, siempre que no le hubieren solicitado su presentación durante el desarrollo de la visita.

Los hechos con los cuales el contribuyente no se conforme dentro del plazo legal o haciéndolo no los hubiera desvirtuado con las pruebas a que se refiere el párrafo anterior, se tendrán por consentidos". (75)

(74) Código Fiscal de la Federación; Compilación Tributaria; 1989; pp. 45/46 y 46.

(75) Código Fiscal de la Federación; Compilación Tributaria; 1989; pp. 53/55.

De la transcripción anterior, se advierte que por disposición expresa de la fracción I, del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, vigente hasta el treinta y uno de diciembre de mil novecientos ochenta y nueve, las opiniones de los visitantes sobre el cumplimiento o incumplimiento de las disposiciones fiscales o sobre la situación financiera del visitado, no constituían resolución fiscal, además, existía la inconformidad del contribuyente visitado ante la autoridad fiscal para combatir todo lo asentado por los visitantes, que estimara le causaba perjuicio, por lo que, con base en esto, tanto la Suprema Corte de Justicia de la Nación como los Tribunales Colegiados de Circuito, sostuvieron el criterio de que lo asentado en las actas de visita, únicamente era impugnable hasta el momento en que se emitiera la resolución liquidatoria con la que culminaban las investigaciones, hechos o abstenciones asentadas en dichas actas, siempre tomando en consideración que por disposición expresa de la ley, no eran resoluciones fiscales, y que el particular afectado contaba con la instancia de inconformidad para ofrecer pruebas y desvirtuar lo asentado por los visitantes en dichas actas.

b) NATURALEZA DEL ACTA FINAL A PARTIR DE LAS REFORMAS DE 1990.

Sin embargo, es el caso de que con las reformas contenidas en el artículo primero de la Ley que establece, reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones fiscales y que adicionó la Ley General de Sociedades Mercantiles, publicada en el Diario Oficial de la Federación el día veintiocho de diciembre de mil novecientos ochenta y nueve, y en vigor a partir del primero de enero de mil novecientos noventa, se modifican las fracciones I y IV del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, y se le adiciona una fracción VII, para quedar como sigue:

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

I.- De toda visita en el domicilio fiscal se levantará acta en la que se hará constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubieren conocido por los visitadores. Asimismo, se determinarán las consecuencias legales de tales hechos u omisiones, las que se podrán hacer constar en la misma acta o en documento por separado. Los hechos u omisiones consignados por los visitadores en las actas hacen prueba de la existencia de tales hechos o de las omisiones encontradas, para efectos de cualquiera de las contribuciones a cargo del visitado en el período revisado.

II.-.....

III.-.....

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

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

consignarán en forma circunstanciada en actas parciales. También se consignarán en dichas actas los hechos u omisiones que se conozcan de terceros. En la última acta parcial que al efecto se levante, se hará mención expresa de tal circunstancia y entre ésta y el acta final, deberán transcurrir cuando menos quince días, durante los cuales el contribuyente podrá presentar los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones.

Se tendrán 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 el lugar en que se encuentren, siempre que éste sea el domicilio fiscal o el lugar autorizado para llevar su contabilidad.

V.-...

VI.-...

VII.- Las actas parciales se entenderá que forman parte integrante del acta final de la visita aunque no se señale así expresamente". (76)

Como puede advertirse de la anterior transcripción, con la reforma a la fracción I del artículo 46, vigente a partir del primero de enero de mil novecientos noventa, se le otorga facultad a los visitadores para determinar las consecuencias legales de tales hechos u omisiones, las que se podrán hacer

(76) Código Fiscal de la Federación Correlacionado; 1994; Op. cit.; pp. 45-46, 46 y 46-51.

constar en las mismas actas o en documento distinto, y se suprime la última parte de ese precepto, que establecía expresamente que lo asentado por los visitadores en las actas de visita no constituía resolución fiscal.

Además, de la lectura de la fracción IV, se desprende que también los visitadores pueden formular la liquidación correspondiente, sin que les sea posible levantar actas complementarias después de formulada ésta, al menos que exista nueva orden de vista.

Y aún más, se establece ante los propios visitadores un plazo, entre la última acta parcial en la que habrán de consignar los hechos y omisiones conocidas durante la visita (que pueden entrañar incumplimiento de las obligaciones fiscales), y el acta final, plazo que será de quince días, durante los cuales el contribuyente visitado podrá presentar los documentos, libros o registros que desvirtúen tales hechos u omisiones.

Señalándose en el último párrafo de la fracción IV del artículo 46, que se tendrán por consentidos los hechos asentados en las actas de visita, si antes del cierre del acta final, el contribuyente no presenta los documentos, libros o registros o no se señala el lugar donde se encuentran.

Con las reformas aludidas, se advierte también que desaparece la instancia de inconformidad que contemplaba el artículo 54 del Código Fiscal de la Federación, vigente hasta el treinta y uno de diciembre de mil novecientos ochenta y nueve, para establecer en tal precepto una disposición, que dice:

"Artículo 54.- Para determinar contribuciones omitidas, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público tendrá por ciertos los hechos u omisiones conocidos por las autoridades fiscales extranjeras, salvo prueba en contrario". (77)

De lo antes comentado se advierte que se aumentan las facultades de los visitadores, y se sustituye la instancia de inconformidad en contra del resultado de la visita ante las autoridades fiscales, por una "inconformidad" ante los propios visitadores hasta antes del cierre del acta final, con notables desventajas para el contribuyente visitado, pues el plazo para inconformarse o desvirtuar lo asentado en las actas parciales, se reduce de cuarenta y cinco días posteriores al cierre del acta final (artículo 54 anterior), a únicamente quince días anteriores al cierre del acta final (texto vigente del artículo 46), además, en la inconformidad contemplada por la ley vigente hasta el treinta y uno de diciembre de mil novecientos ochenta y nueve, se le otorgaba la oportunidad al contribuyente de aportar junto con su escrito de inconformidad todas las pruebas pertinentes y vinculadas a los hechos que pretendían desvirtuar, ahora con el texto vigente, ante los visitadores podrán "inconformarse" presentando los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones, siendo también una desventaja "inconformarse" ante los propios visitadores que asentaron los hechos, omisiones e irregularidades que le causan perjuicio al visitado y no ante autoridad distinta.

(77) Código Fiscal de la Federación Correlacionado; Op. cit; Pág. 53-55.

ESTA TESIS NO DEBE
SALIR DE LA BIBLIOTECA

- 79 -

Por otro lado, se agregó una fracción VII al artículo 46, señalando que las actas parciales forman parte integral del acta final, seguramente para evitar que en esta última se hicieran reproducciones innecesarias, dado lo ordenado en la fracción IV del propio precepto legal.

Estas reformas, que de su simple análisis comparativo se advierten desfavorables a los contribuyentes, fueron justificadas con la pretensión de agilizar el procedimiento de revisión y liquidación, señalando en la exposición de motivos de tales reformas, lo siguiente:

"Dentro del proceso de modernización y simplificación administrativa que se requiere en materia fiscal, se sugiere a esta Honorable Cámara de Diputados diversas reformas que tienen por objeto concretamente eliminar la fase de inconformidad a los hechos u omisiones conocidos por las autoridades fiscales con motivo de una visita domiciliaria, sin que por ello pueda pensarse que se falta a la garantía de audiencia, pues en todo caso los contribuyentes cuentan con los medios de defensa que establece este propio Código y si se logra una sustancial agilización del procedimiento de comprobación, pues al efecto se establece que la determinación de las consecuencias legales de tales hechos u omisiones se podrán hacer constar en la misma acta o en documento por separado, procediéndose a hacer las instrumentaciones y reubicaciones necesarias para regular su elaboración y notificación". (78)

(78) Exposición de motivos de las reformas de 1990.

Independientemente de lo desfavorable de esas reformas, es indudable que se cambió la naturaleza de las actas de visita o auditoría: en primer lugar, porque se suprime la disposición expresa de que lo asentado en ellas no constituye resolución fiscal, por lo que debemos entender que, ahora sí pueden constituir resoluciones fiscales, pues si hubiere sido voluntad del Legislador conservar su naturaleza de meros actos preparatorios de una resolución fiscal, no hubiere suprimido del texto vigente, la disposición expresa de que lo asentado en las actas por los visitadores no constituye resolución fiscal.

En segundo lugar, porque al tener los visitadores facultades para determinar las consecuencias legales que se deriven de los hechos u omisiones que consignen en las actas de visita e incluso de liquidación de un crédito, cambia en forma radical la naturaleza de los actos establecidos en el acta final de visita, toda vez que ya no son meras opiniones las que se asientan, contra las cuales el contribuyente podía inconformarse o esperar el resultado de la reconsideración que de ellas hiciera la autoridad fiscal con facultades para determinar y liquidar el crédito fiscal omitido o la situación fiscal del contribuyente, sino que ahora se convierten en verdaderas resoluciones fiscales, al determinar en ellas las consecuencias legales de los hechos u omisiones e incluso la propia liquidación (cabe mencionar que esta nueva facultad liquidatoria, se encuentra establecida en el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, desde enero de mil novecientos ochenta y nueve, a favor de la Dirección General de Auditoría y Revisión Fiscal).

En tercer lugar, al haberse incluido la instancia de inconformidad, dentro del procedimiento de revisión de una visita domiciliaria, lo considerado por los visitadores, tanto respecto a los hechos u omisiones que asienten, como lo considerado en relación a los documentos, libros o registros que presenta el contribuyente visitado, para desvirtuar dichos hechos u omisiones, revisten ya no una simple opinión, sino un acto de autoridad que crea una situación jurídica concreta, derivada de la aplicación de la ley, que puede causar perjuicio al contribuyente visitado en su esfera jurídica.

Teniendo en cuenta que una resolución tiene el carácter de fiscal, cuando versa sobre lo concerniente a la determinación, liquidación, pago, devolución, exención, prescripción o control de los créditos fiscales originados por contribuciones como impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos.

Este concepto se apoya en la tesis de jurisprudencia número mil ciento cuarenta y tres, y la relacionada en segundo lugar, visibles en la página mil ochocientos cuarenta y dos, de la Segunda Parte del Apéndice al Semanario Judicial de la Federación de mil novecientos diecisiete a mil novecientos ochenta y ocho, que respectivamente dicen:

"MATERIA FISCAL, QUE DEBE ENTENDERSE POR.- Por materia fiscal debe entenderse todo lo relativo a impuestos o sanciones aplicadas con motivo de la infracción a las leyes que determinan dichos impuestos".

"MATERIA FISCAL. SIGNIFICACION.- Por materia fiscal debe entenderse lo relativo a la determinación, la liquidación, el pago, la devolución, la exención, la prescripción o el control de los créditos fiscales, o lo referente a las sanciones que se impongan con motivo de haberse infringido las leyes tributarias".

Además, el perjuicio que dicha resolución fiscal puede causar al contribuyente visitado, resulta claro con lo dispuesto por el primer párrafo del artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, también modificado con las reformas comentadas, para quedar como sigue:

ARTICULO 63.- Los hechos que se conozcan con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación previstas en este Código, o en las leyes fiscales, o bien que consten en los expedientes o documentos que lleven o tengan en su poder las autoridades fiscales, así como aquéllos proporcionados por otras autoridades fiscales, podrán servir para motivar las resoluciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y cualquier otra autoridad u organismo descentralizado competente en materia de contribuciones federales". (79)

De dicho precepto se desprende que los hechos que conozcan con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación previstas en ese Código, así como las que consten en los expedientes que tengan las autoridades fiscales, entre ellos las actas de visita

(79) Código Fiscal de la Federación Correlacionado; Op. cit; Pág. 61-63.

en las que se asienten hechos, omisiones o irregularidades, podrán servir para motivar las resoluciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público e incluso de otras autoridades, esto es, en el caso de que los visitadores determinen las consecuencias de los hechos u omisiones que asienten en las actas de visita, o bien, expresen que el contribuyente visitado no logró desvirtuar lo asentado en las actas de auditoría, servirá para motivar la resolución liquidatoria, o si los visitadores formularon liquidación, esto servirá de base para hacerse exigibles o para imponer una sanción, máxime que entre el acta final de visita y la resolución que liquide, exija o sancione, ya no existe la posibilidad de impugnar los hechos, omisiones e irregularidades que se han tenido por consentidos por no haberse impugnado antes del cierre del acta final de visita, o porque habiendo sido impugnados, a juicio de los visitadores, no se desvirtuó lo asentado por ellos.

Antes de las reformas comentadas, se consideraba que los hechos y omisiones asentados en las actas de visita, que no eran impugnados mediante la inconformidad, se tenían por consentidos, sin embargo, al no constituir la opinión de los visitadores una resolución fiscal, las actas de visita podrían ser impugnadas al combatir la resolución fiscal ante el Tribunal Fiscal de la Federación, por vicios de legalidad. Ahora, cabría preguntarnos ¿es posible impugnar, aún por vicios de legalidad, una resolución fiscal (acta final de visita) al momento de impugnar a través del juicio de nulidad la diversa resolución fiscal que liquida o determina un crédito fundándose en la primera?.

Consideramos que no es posible, por la siguiente razón:

Al dictarse una resolución fiscal, como lo es el acta final de auditoría (en cuyo desarrollo ya se le dió oportunidad al contribuyente de desvirtuar los hechos y omisiones asentados en las actas parciales), se crea una situación jurídica determinada aplicando la ley respectiva, y si ésta no se combate a través de los medios de defensa que otorga el propio Código Fiscal de la Federación, quedará firme y se tendrá por consentida, por lo que al impugnarse una nueva resolución fiscal que se fundará y motivará en aquélla, sólo se podría hacer invocando vicios propios de la segunda, pero ya no de la primera.

Ahora bien, es necesario precisar si la impugnación del acta final de Auditoría encuadra en alguno de los supuestos jurídicos previstos en el artículo 23 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, el cual a continuación se transcribe:

"Artículo 23.- Las Salas Regionales conocerán de los juicios que se inicien contra las resoluciones definitivas que se indican a continuación:

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

II.- Las que nieguen la devolución de un ingreso, de los regulados por el Código Fiscal de la Federación, indebidamente percibido por el Estado;

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

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

V.- Las que nieguen o reduzcan las pensiones y demás prestaciones sociales que concedan las leyes en favor de los miembros del Ejército, de la Fuerza Aérea y de la Armada Nacional o de sus familiares o derechohabientes con cargo a la Dirección de Pensiones Militares o al Erario Federal, así como las que establezcan obligaciones a cargo de las mismas personas, de acuerdo con las leyes que otorgan dichas prestaciones; cuando el interesado afirma, para fundar su demanda que le corresponde un mayor número de años de servicio que los reconocidos por la autoridad respectiva, que debió ser retirado con grado superior al que consigne la resolución impugnada, o que su situación militar sea diversa de la que le fue reconocida por la Secretaría de la Defensa Nacional o de Marina, según el caso; o cuando se versen cuestiones de jerarquía, antigüedad en el grado o tiempo de servicios militares, las sentencias del Tribunal Fiscal sólo tendrán efectos en cuanto a la determinación de la cuantía de la prestación pecuniaria que a los propios militares corresponda, o a las bases para su depuración;

VI.- Las que se dicten en materia de pensiones civiles, sea con cargo al Erario Federal o al Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado;

VII.- Las que se dicten sobre interpretación y cumplimiento de contratos de obras públicas celebrados por las dependencias de la Administración Pública Federal Centralizada;

VIII.- Las que constituyan créditos por responsabilidades contra servidores públicos de la Federación, del Departamento del Distrito Federal o de los organismos públicos descentralizados federales o del propio Departamento del Distrito Federal, así como en contra de los particulares involucrados en dichas responsabilidades;

IX.- Las que requieran el pago de garantías de obligaciones fiscales a cargo de terceros; y,

X.- Las señaladas en las demás leyes como competencia del Tribunal.

Para los efectos del primer párrafo de este artículo, las resoluciones se considerarán definitivas cuando no admitan recursos administrativos o cuando la interposición de éste sea optativa para el afectado". (80)

Respecto a los supuestos de competencia contemplados en las fracciones I, II, IV y IX del artículo 23, se refieren eminentemente a materia tributaria, que se encuentra enunciada con más amplitud, abarcando en tales supuestos jurídicos, prácticamente cual-

(80) Código Fiscal de la Federación Correlacionado; Op. cit.; pp. 21-23 y 23-24.

quier resolución definitiva que se pudiera emitir en materia tributaria; la fracción I se refiere a aquéllas emitidas por autoridades fiscales federales y organismos fiscales autónomos, en las que determinen la existencia de una obligación fiscal, que fijen en cantidad líquida una obligación fiscal, o bien, que se establezcan las bases para su liquidación.

Por lo que hace a las fracciones II y IV del citado artículo 23, se refieren a aquellas resoluciones definitivas que nieguen la devolución de un ingreso indebidamente percibido por el Estado y aquéllas que en general causen un agravio en materia fiscal, este último supuesto constituye una puerta abierta para impugnar cualquier otra resolución con que se esté inconforme en materia fiscal, por ejemplo las multas o sanciones impuestas por infracción a normas tributarias y que no pueden ser consideradas estrictamente como créditos fiscales, e incluso cualquier resolución que recaiga a recursos en materia fiscal.

De igual manera, la fracción IX del artículo en comento, se refiere a la materia fiscal en relación a aquellas resoluciones definitivas que requieran el pago de garantías de obligaciones fiscales a cargo de terceros, esto evidentemente por el incumplimiento de dicha obligación a cargo del contribuyente responsable.

Del análisis de los supuestos jurídicos de competencia del Tribunal Fiscal de la Federación, relativos a la materia fiscal, se desprende que la competencia para conocer de la resolución definitiva contenida en el acta final de auditoría, puede encuadrar

en la fracción I, como una resolución que determina una obligación fiscal, se fija en cantidad líquida o se dan las bases para su liquidación, cuando los visitadores en ejercicio de sus facultades procedan a establecer una liquidación en el acta final de visita, o bien, puede actuarse el supuesto jurídico contemplado por la fracción IV del citado artículo 23, cuando los visitadores sin llegar a formular una liquidación, establecen las consecuencias legales de los hechos u omisiones, o tengan por no desvirtuados éstos, ocasionándole un perjuicio fiscal al contribuyente visitado, distinto al que establecen las fracciones I, II y III del artículo 23, antes mencionado.

De esta manera, encontramos que las resoluciones fiscales contenidas en las actas finales de auditoría podrían ser impugnadas a través del juicio de nulidad, cuyo conocimiento competirá al Tribunal Fiscal de la Federación, de conformidad con la fracción I, cuando en ellas se contenga una liquidación, o bien, de conformidad con la fracción IV, cuando no conteniendo una liquidación causen al particular un perjuicio en materia fiscal.

Por último y para finalizar el presente trabajo, conviene aclarar que por perjuicio se entiende cualquier lesión en la esfera jurídica del gobernado, y de acuerdo a todo lo antes apuntado, lo asentado por los visitadores en el acta final de auditoría que afecte la esfera jurídica del contribuyente, por ser una base ilegal que de no impugnarla quedará firme y podrá ser tomada como fundamento y motivación de una resolución fiscal posterior, según lo contempla la propia ley, se entenderá como perjuicio fiscal.

CONCLUSIONES

Una vez hecho el estudio de los capítulos que conforman el presente trabajo y antes de dar la conclusión, cabe resaltar lo siguientes puntos:

1. Cuando el artículo 16 Constitucional señala que de la visita domiciliaria se levante un acta circunstanciada, debe entenderse que esta acta se elabora precisamente para cumplir con los principios de legalidad y de seguridad jurídica tutelados por nuestra Carta Magna, con la finalidad de que los hechos observados por los visitadores se plasmen en un documento que sirva como prueba sobre la situación fiscal del visitado, sin hacerse mención expresa de que en dicha acta pueda determinarse situación fiscal alguna, como por el contrario si lo hace expresamente el artículo 46 fracción I del Código Fiscal de la Federación.

2. Con las reformas que en el año de mil novecientos noventa se hicieron a la fracción I del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, en cuanto a que "...se determinarán las consecuencias legales de tales hechos u omisiones, las que se podrán hacer constar en la misma acta ..." se facultó a los visitadores a emitir la liquidación como un documento oficial a través del cual la autoridad establece la situación fiscal del contribuyente.

3. Los criterios jurisprudenciales del Tribunal Fiscal de la Federación y de la Suprema Corte de Justicia de la Nación que señalan que las opiniones de los visitantes no constituyen resolución fiscal, a partir de las reformas de mil novecientos noventa al artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, quedan sin efectos cuando en la propia acta final se determine la situación fiscal del visitado.
4. Por resolución debe entenderse todo acto de autoridad creador de una situación jurídica concreta, derivada de la aplicación de la ley a un caso determinado, que afecta los derechos e intereses del particular.
5. Una resolución tiene el carácter de fiscal cuando versa sobre todo lo relativo a determinación, liquidación, pago, devolución, exención, prescripción o control de los créditos fiscales originados por contribuciones.
6. Cualquier resolución se considera definitiva para efectos de la competencia del Tribunal Fiscal de la Federación, cuando no admita recurso administrativo o cuando la interposición de este sea optativa para el afectado
7. El acta final de visita de auditoría constituye de conformidad con las reformas vigentes a partir del primero de enero de mil novecientos noventa, una verdadera resolución fiscal, porque los visitantes tienen facultades para determinar las consecuencias legales de los hechos y omisiones que adviertan y asienten en las actas.

Resolviendo sobre los documentos, libros y registros que presente el visitado para desvirtuar lo asentado en las actas y que estima le causa perjuicio, además, de que pueden establecer la liquidación correspondiente, constituyendo con ello, un acto creador de una situación jurídica concreta derivada de la aplicación de la ley al caso concreto, que afecta los intereses del contribuyente.

8. La resolución fiscal que constituye el acta final de visita, tiene el carácter de definitiva de conformidad con el ultimo párrafo del artículo veintitrés de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, toda vez que en su contra no existe recurso administrativo alguno que deba interponerse en forma previa al juicio de nulidad.

9. La resolución fiscal que constituye el acta final de visita, si es impugnabile ante el Tribunal Fiscal de la Federación.

10. La Dirección General de Auditoría Fiscal así como las demás autoridades u organismos facultados para determinar créditos en materia fiscal, son los competentes para emitir el documento que contiene la liquidación y no así los visitadores, ya que ello sería tanto como delegar facultades reservadas a un órgano fiscal competente en favor de sus subordinados, lo cual sería inconstitucional por ir más alla de lo permitido por nuestra Carta Magna.

11. Al desaparecer la instancia de inconformidad prevista en el artículo 54 del Código Fiscal de la Federación vigente hasta el treinta y uno de diciembre de mil novecientos ochenta y nueve, los visitadores se convierten en

juez y parte al momento de estudiar el escrito que presentan los contribuyentes en contra de lo asentado por los propios visitadores en la última acta parcial de visita.

12. En caso de que los hechos u omisiones asentados por los visitadores en el acta final de visita, en términos de lo dispuesto por el artículo 63 del Código Fiscal de la Federación en vigor, sirvieran de base para motivar la resolución que contenga la liquidación, cabe señalar que esta resolución liquidatoria sólo podría ser impugnada por el contribuyente por vicios propios de la misma, ya que al no haber sido impugnada el acta final de visita a través de los medios legales de defensa que preve el Código citado, lo asentado por los visitadores en dicha acta final quedaría firme y se tendría por consentido.

De todo lo anterior, de acuerdo a la hipótesis sostenida, que dicta "Las actas de auditoría que se levantan con motivo de las visitas domiciliarias ¿pueden llegar a constituirse en resoluciones fiscales?", es de concluirse que: **el acta final de visita de auditoría, conforme a las reformas vigentes a partir del primero de enero de mil novecientos noventa, sí constituye una verdadera resolución fiscal.**

A N E X O S

ACTA DE INICIACION DE LA AUDITORIA.- PARA LA VALIDEZ DE LA VISITA NO ES NECESARIO SU LEVANTAMIENTO.- El artículo 84, fracción V, del Código Fiscal de la Federación (1967) dispone que los visitantes deben hacer constar en el acta respectiva los hechos u omisiones observados y que al concluirla cierren la misma, haciendo constar los resultados en forma circunstanciada. Por su parte, la fracción VII del citado numeral dispone que también se levanten actas parciales o complementarias respecto de hechos de la visita o de los que se desprendan después de su conclusión, pero de tales preceptos no se infiere la necesidad de que se levante un acta de iniciación de la auditoría, ya que los visitantes a lo único que están obligados es a hacer constar en el acta los hechos u omisiones observados, llámesele a ésta, previa, final o complementaria.

Revisión No. 17/84.- Resuelta en sesión de 4 de septiembre de 1984, por mayoría de 7 votos y 1 en contra.

Revisión No. 415/83.- Resuelta en sesión de 11 de enero de 1985, por unanimidad de 7 votos.

Revisión No. 1409/84.- Resuelta en sesión de 12 de febrero de 1986, por unanimidad de 7 votos.

(Texto aprobado en sesión de 24 de abril de 1986).

R.T.F.F. Año VII, No. 77, mayo 1986, p. 1016.

ACTA INICIAL DE VISITA DOMICILIARIA.- EN ELLA SE DEBEN ASENTAR LOS PORMENORES DEL DOCUMENTO CON QUE SE IDENTIFICARON LOS VISITADORES.- De conformidad con lo dispuesto por los artículos 44, fracción III, y 46, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, en vigor a partir del 1° de enero de 1983, al iniciarse la visita domiciliaria, los auditores que se constituyen en el domicilio del contribuyente para practicar la diligencia deben identificarse plenamente ante el visitado o la persona que atendió la misma, y hacer constar en el acta correspondiente los pormenores del documento que los acredita con ese carácter, toda vez que las visitas domiciliarias son diligencias que deben hacerse constar en las actas correspondientes y en ellas se deben señalar en forma circunstanciada todos los hechos u omisiones observados por los visitantes en el transcurso de su actuación, en consecuencia, si la identificación de los auditores es un hecho realizado en la secuela inicial de la diligencia, a fin de cumplir con las exigencias de los dispositivos legales invocados, es necesario que se pormenoricen las características de los documentos con los que se identificaron, tales como el número de credencial, la fecha de expedición, la fecha de vigencia, el nombre del visitador, el cargo que desempeña y la fecha de caducidad de ésta, no siendo suficiente que únicamente se indiquen los nombres de los visitantes que intervinieron en el acto y que se identificaron ante el visitado.

Juicio de Competencia Atrayente No. 74/90.- Resuelto en sesión de 5 de diciembre de 1990, por unanimidad de 8 votos.- Magistrado Ponente: Armando Díaz Olivares.- Secretario: Licenciado Adalberto G. Salgado Borrego.

R.T.F.F. Tercera Epoca, Año III, No. 36, Diciembre de 1990, p. 11.

ACTA FINAL DE AUDITORIA.- CUANDO LA FECHA DE EXPIRACION DE LA CONSTANCIA DE IDENTIFICACION ES ANTERIOR A LA DE ESA ACTA, NO PUEDE CONCLUIRSE QUE NO ES VALIDA ESA CONSTANCIA.- El artículo 84, fracción II, del Código Fiscal de 1967, obligaba a que los visitantes se identificaran al principiar la visita, sin establecer que esta identificación debiera reiterarse en actas posteriores. Por lo tanto, cuando la identificación se hizo con una credencial vigente en la fecha del acta inicial, aquella era válida para los fines de identificación en actas parciales ulteriores, no siendo exacto el argumento de que estaba viciada porque expiró con anterioridad a la fecha del acta final de auditoría. De esto último no derivaba la conclusión de que el nombramiento del visitador hubiese sido revocado.

Revisión No. 905/82.- Resuelta en sesión de 7 de febrero de 1984, por unanimidad de 8 votos.

Revisión No. 239/84.- Resuelta en sesión de 30 de abril de 1986, por mayoría de 6 votos y 1 parcialmente en contra.

Revisión No. 588/82.- Resuelta en sesión de 8 de septiembre de 1986, por unanimidad de 9 votos.

(Texto aprobado en sesión de 30 de enero de 1987).

R.T.F.F. Año VIII, No. 85, enero 1987, p. 521.

ACTAS DE AUDITORIA.- ES CORRECTO QUE LA AUTORIDAD SE APOYE EN ELLAS PARA DETERMINAR CREDITOS FISCALES A CARGO DEL CONTRIBUYENTE VISITADO.- Es de explorado derecho que las actas de auditoría son documentos públicos, en los términos del artículo 129 del Código Federal de Procedimientos Civiles; por tanto, hacen prueba plena, de conformidad con el artículo 202 del mismo ordenamiento legal. Consecuentemente, es legal que la autoridad fiscal, para determinar un crédito fiscal, se apoye en los hechos asentados en las actas de auditoría, con tal de que en la resolución definitiva se funde y motive la causa legal del procedimiento, tanto desde el punto de vista formal como material, atento a lo dispuesto por el artículo 16 de nuestra Carta Magna. No se opone a lo anterior lo estatuido en la fracción I del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, en el sentido de que las opiniones de los visitadores sobre el cumplimiento o incumplimiento de las disposiciones fiscales o sobre la situación financiera del visitado no constituyen resolución fiscal, habida cuenta de que en la resolución lesiva al particular que dicte la autoridad competente se deben analizar los argumentos invocados y valorar las pruebas aportadas por el contribuyente en la instancia de inconformidad elevada en contra de los hechos asentados en las actas de auditoría, como lo previene el artículo 54 del Código Fiscal de la Federación citado.

Juicio de Competencia Atrayente No. 115/89.- Resuelta en sesión de 13 de noviembre de 1990, por unanimidad de 8 votos.- Magistrado Ponente: Francisco Ponce Gómez.- Secretario: Licenciado Avelino C. Toscano Toscano.

PRECEDENTE:

Juicio de Nulidad No. 55/89.- Resuelto en sesión de 6 de diciembre de 1989, por unanimidad de 8 votos de los Considerandos 1o., 3o., 4o., 5o., 8o. y 9o., por 5 votos y 3 en contra el Considerando Segundo, por 6 votos y 2 en contra el Considerando Sexto, por 5 votos y 3 en contra el Considerando Séptimo.- Magistrado Ponente: Francisco Ponce Gómez.- Secretario: Licenciado Avelino C. Toscano Toscano.

R.T.F.F. Tercera Epoca, Año III, No. 35, Noviembre de 1990, p. 15.

ACTAS DE AUDITORIA.- REQUISITOS QUE DEBEN REUNIR.- De conformidad con lo establecido por la fracción II del artículo 84 del Código Fiscal de la Federación, al iniciarse la visita se entregará la orden al sujeto pasivo o a su representante y, si no estuviera presente, a quien se encuentre en el lugar en que debe practicarse la diligencia y, asimismo, en ese acto se identificarán los visitantes. Por lo tanto, si en los autos del juicio de nulidad la autoridad administrativa demuestra que dichos requisitos se cumplieron efectivamente, ya que se hace constar que el acta final de auditoría que al entregar la orden de visita al causante el día de su fecha, se identificaron ante él los visitantes, resulta improcedente concluir que existe violación a lo dispuesto por el precepto citado porque no se hubiera asentado expresamente en el acta parcial levantada para hacer constar hechos concretos, como el aseguramiento de documentación, o sea, con anterioridad al levantamiento del acta final, que se entregó la orden de auditoría al visitado y se identificaron ante él los visitantes.

Revisión No. 337/78.- Resuelta en sesión de 13 de octubre de 1981, por unanimidad de 8 votos.

Revisión No. 857/82.- Resuelta en sesión de 10 de marzo de 1983, por unanimidad de 8 votos.

Revisión No. 1725/80.- Resuelta en sesión de 16 de marzo de 1983, por unanimidad de 8 votos.

(Texto aprobado en sesión de 28 de febrero de 1984).

R.T.F.F. Año V, No. 50, febrero 1984, p. 657.

ACTAS DE AUDITORIA.- SI NO SE CIERRA EL MISMO DIA EN QUE SE INICIA, NO SE VIOLA EL ARTICULO 46, FRACCIONES I Y VI DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.- Conforme a lo dispuesto de la fracción I del numeral citado, de toda visita domiciliaria se levantará acta en la que se hará constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubieren conocido por los visitadores; asimismo, la fracción VI de dicho precepto, establece los requisitos para la firma del acta final y su entrega al visitado; sin embargo, de la lectura de dichas fracciones no se desprende en forma alguna que las actas de auditoría sean levantadas en un sólo día, ya que la ordenación de los hechos u omisiones observados durante la visita, requiere de tiempo, que puede variar según la abundancia de los datos obtenidos, por lo que basta que se señale la fecha de hora de inicio y de cierre, para que se cumpla estrictamente con el aludido precepto legal, aunque tales fechas no sean coincidentes.

Juicio Atrayente No. 166/90.- Resuelto en sesión de 30 de abril de 1992, por mayoría de 4 votos con la ponencia modificada y 2 con los resolutivos.- Magistrado Ponente: Gilberto García Camberos.- Secretaria: Licenciada Isabel Gómez Velázquez.

R.T.F.F. Tercera Epoca, Año V, No. 52, Abril de 1992, p. 8.

ACTAS DE INSPECCION QUE CARECEN DE REQUISITOS CONSTITUCIONALES.- IMPLICAN VIOLACIONES DE FONDO.- El hecho de que un acta de inspección no reúna los requisitos constitucionales no constituye una violación procesal sino una violación de fondo, ya que la apreciación que hace una Sala sobre el valor del acta teniendo en cuenta la falta de los mencionados requisitos, es una cuestión de apreciación de pruebas, o sea de fondo, y no simplemente de procedimiento que llevaría a la reposición de éste, la cual, por otra parte, no sería posible en virtud de que en la nueva visita no podrían reproducirse las mismas circunstancias que se encontraron en la primera diligencia; por tanto la nulidad que se dicte debe ser lisa y llana.

C.S. No. 78/70.- Resuelta el 19 de febrero de 1971, por 14 contra 3.

R.T.F. Año XXXV, 1er. Trimestre de 1971, p. 101.

ACTAS DE INSPECCION.- PARA SU VALIDEZ REQUIEREN ESTAR DEBIDAMENTE CIRCUNSTANCIADAS.- Conforme con lo que establece la última parte del primer párrafo del artículo 16 Constitucional, para su validez, las actas de inspección deben cumplir con el requisito de circunstanciación, que se traduce en hacer constar con toda claridad los hechos y omisiones observados durante la revisión, ya que éste es el fin principal de dichas actas, en virtud de que con 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 7 votos y 1 en contra.

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

Revisión No. 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).

R.T.F.F. Año IX, No. 95, noviembre 1987, p. 498.

ACTAS DE INSPECCION.- SU VALIDEZ.- Un acta de inspección sin testigos tendrá valor probatorio según las circunstancias especiales, ya sea por haber obtenido la conformidad del causante expresa o tácita o por no presentarse pruebas o datos en contrario. Si se formulan objeciones o se impugna de falsedad el documento, su fuerza probatoria puede ser nulificada por los medios legales pero nunca considerarse inexistentes. Voto particular del señor Magistrado Mariano Azuela. El acta de visita merece el valor probatorio cuando ha firmado de conformidad el causante, aun cuando no hayan intervenido los dos testigos, y no merece valor probatorio alguno, cuando firmado simplemente para constancia el causante, o no firmado, no comparecen los dos testigos. Aplicación del artículo 16 constitucional y del 26 del Reglamento de la Ley sobre Expendios de Bebidas Alcohólicas de 1993.

C.S. entre 2688/40 y 3806/40.- Resuelta el 6 de mayo de 1942, por 8 contra 4.

R.T.F. Año 1937-1948, p. 310.

ACTA DE INSPECCION QUE NO REUNE LOS REQUISITOS CONSTITUCIONALES.- Actas de Inspección que no reúnen los requisitos constitucionales.- Es innecesario presentar pruebas en contra de su contenido.- Cuando se ataca la validez de un acta de visita de inspección, por virtud de que en ella, no se cumplieron los requisitos constitucionales, ello es suficiente para privarla de eficacia probatoria, por lo que es innecesario que se tenga que rendir pruebas específicas para desvirtuar las manifestaciones que en ella se contienen, puesto que la ilegalidad de la misma abarca la totalidad de su contenido.

Revisión. Resolución del 5 de abril de 1972. Juicio 4/71/3453/70.

Segundo trimestre de 1973. página 7.

ACTAS DE VERIFICACION SIN CUMPLIR LOS REQUISITOS LEGALES.- Se debe declarar la nulidad lisa y llana. Cuando se levantan actas de verificación sin reunir los requisitos previstos por los artículos 84 del Código Fiscal de la Federación y 16 Constitucional, se debe declarar la nulidad en forma lisa y llana y no para efectos de reponer el procedimiento, toda vez que no se trata de violaciones formales, sino sustanciales del principio de legalidad. Aceptar lo contrario, significaría convalidar un acto que no puede producir ningún efecto y esta hipótesis no está admitida en nuestro derecho positivo.

Resolución de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, de fecha 11 de septiembre de 1978. Juicio 566/74/2014/74.

ACTAS DE VISITA.- DEBE TOMARSE EN CUENTA SU TEXTO INTEGRO PARA DETERMINAR SU DEBIDA CIRCUNSTANCIACION.- Toda vez que las actas de auditoría constituyen un sólo documento que consigna lo acontecido durante la visita, resulta irrelevante que en algunos folios se haga referencia en forma genérica a la "información proporcionada por terceros" si es que en otra parte de la misma acta se precisan los datos relativos a esa información, tales como: Los nombres de los terceros compulsados, los números y fechas de las actas levantadas con ese motivo; el resultado de las mismas; y en qué folio se hizo constar su entrega; detalles todos que implican una correcta circunstanciación como lo exige el artículo 46, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, sin que sea necesario que se repitan todos esos datos cada vez que los auditores se refieran, en el acta final a la compulsas mencionada.

Juicio Atrayente No. 40/89.- Resuelto en sesión de 21 de septiembre de 1990, por unanimidad de 6 votos.- Magistrado Ponente: Armando Díaz Olivares.- Secretaria: Licenciada Yolanda Vergara Peralta.

R.T.F.F. Tercera Epoca, Año III, No. 33, Septiembre de 1990, p. 17.

ACTAS DE VISITA DOMICILIARIA.- DESIGNACION DE TESTIGOS PARA SU VALIDEZ.- En términos del artículo 44 fracción III, del Código Fiscal de la Federación en las actas de visita domiciliaria debe asentarse de manera expresa que se requiere a la persona con la que se entiende al diligencia, la designación de dos testigos de asistencia y, en caso de que éste se niegue a hacerlo, los visitadores podrán designar tales testigos. De no hacerse el requerimiento al visitado para la designación de testigos, se viola el artículo 44, fracción III del citado Código Fiscal.

Juicio Atrayente No. 201/90/359/90.- Resuelto en sesión de 21 de mayo de 1993, por mayoría de 5 votos, 1 en contra y 1 parcial.- Magistrado Ponente: Carlos Franco Santibáñez.- Secretario: Licenciado Santiago González Pérez.

R.T.F.F. Tercera Epoca, Año VI, No. 65, Mayo de 1993, p. 16.

ACTAS DE VISITA.- EL INSPECTOR DESIGNADO NO PUEDE ACTUAR SIMULTANEAMENTE COMO TESTIGO.- Si bien es cierto que el artículo 16 constitucional no prohíbe que los inspectores puedan fungir como testigos, sin embargo, aún cuando no existe esa prohibición expresa, ello se infiere lógicamente puesto que si los testigos de asistencia son los que corroboran lo actuado por el personal designado para llevar a cabo la visita de inspección, de admitirse que los visitadores pueden actuar como tales y a la vez como testigos, desvirtuarían las funciones propias que a cada uno se les encomienda, ya que ello sería tanto como admitir que el visitador puede ser testigo de sus propios actos. Luego entonces, la interpretación que debe hacerse del precepto constitucional que nos ocupa, es en el sentido de que cuando el visitado se niegue a designar a los testigos de asistencia, el personal autorizado para la práctica de la visita podrá hacerlo en su negativa, pero debe recaer dicha designación en personas distintas a ellos.

Revisión No. 813/78.- Resuelta por unanimidad de 8 votos.- Sesión del 2 de febrero de 1979.

Revisión 1117/78.- Resuelta por unanimidad de 7 votos.- Sesión del 23 de julio de 1979.

Revisión No. 662/76.- Resuelta por mayoría de 7 votos.- Sesión del 31 de julio de 1979.

(Texto aprobado en sesión de 25 de septiembre de 1980).

R.T.F.F. Año III, Nos. 13 a 15, julio-diciembre 1980, p. 95.

ACTAS DE VISITA.- FINALIDAD DEL RENGLON RELATIVO A FE DE ERRATAS.- Si bien, de acuerdo con lo dispuesto por los artículos 16 constitucional y 46, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, toda visita domiciliaria de carácter fiscal debe concluirse con el levantamiento de un acta en la que se hagan constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones observados por los visitadores, resulta válido que cuando se cometen errores mecanográficos en el levantamiento de las actas, los visitadores agregen a la misma un renglón denominado fe de erratas, donde se especifique el folio, el párrafo y el renglón en que se cometió el error, haciendo la corrección correspondiente, pues de esta manera es como se cumplen en mejor forma las garantías de seguridad jurídica y legalidad tuteladas por nuestra Carta Magna, en favor del sujeto pasivo visitado, pues en ese capítulo se testa todo lo incorrecto en el acta, lo que significa borrar lo escrito incorrectamente. Por estas razones debe concluirse que las tachaduras o enmendaduras contenidas en las actas de visita, de ninguna manera constituyen obstáculos que impidan la defensa del contribuyente, pues como ya se ha indicado, la fe de erratas tiene por objeto hacer las correcciones o aclaraciones necesarias para el correcto entendimiento de su contenido.

Juicio Atrayente No. 74/90.- Resuelto en sesión de 5 de diciembre de 1990, por unanimidad de 8 votos.- Magistrado Ponente: Armando Díaz Olivares.- Secretario: Licenciado Adalberto G. Salgado Borrego.

R.T.F.F. Tercera Epoca, Año III, No. 36, Diciembre de 1990, p. 11.

ACTAS DE VISITA.- IDENTIFICACION DE LOS VISITADORES.-
El artículo 84, fracción II, del Código Fiscal de la Federación de 1967, ordena que al iniciarse una visita se deben identificar los visitantes, y la fracción V del precepto en comento establece que los visitantes harán constar en el acta, en forma circunstanciada los hechos u omisiones observados, de donde se concluye la obligación de los visitantes de asentar en el acta que levanten, los pormenores del documento con el cual se identifiquen, toda vez que la circunstanciación del acta debe cumplirse desde el inicio de la diligencia.

Jurisprudencia número 91 de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, modificada por acuerdo G/26/89 de 2 de febrero de 1989. Publicado en la R.T.F.F., Tercera Epoca, Año II, Nos. 14 y 15 febrero y marzo 1989.

ACTAS DE VISITA.- LA CONFORMIDAD CON LO ASENTADO EN ELLAS NO IMPIDE IMPUGNAR SU LEGALIDAD.- De acuerdo con lo establecido en la fracción VIII del artículo 84 del Código Fiscal de la Federación, el no haber agotado la inconformidad en contra de los hechos asentados en un acta de auditoría, o el no haber aportado pruebas cuando se haya hecho valer, sólo da como resultado que se tenga al visitado por conforme con los hechos asentados, pero no le impide impugnar los vicios de legalidad de dicha acta, cuando sirva como fundamentación de la resolución liquidadora, promoviendo para ello, en contra de ésta, los medios de defensa legalmente procedentes.

Revisión No. 287/78.- Resuelta por unanimidad de 6 votos.- Sesión del 10 de agosto de 1979.

Revisión 1302/78.- Resuelta por unanimidad de votos.- Sesión del 17 de octubre de 1979.

Revisión No. 216/79.- Resuelta por unanimidad de 7 votos.- Sesión del 22 de agosto de 1979.

(Texto aprobado en sesión de 25 de febrero de 1981).

R.T.F.F. Año IV, Nos. 16 y 17, Enero-Mayo 1981, p. 79.

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

Revisión No. 302/77.- Resuelta por unanimidad de 7 votos.- Sesión del 31 de agosto de 1979.

Revisión 1099/78.- Resuelta por mayoría de 6 votos y 1 más con los resolutivos.- Sesión del 4 de septiembre de 1979.

Revisión No. 1003/77.- Resuelta por mayoría de 6 votos en contra de 2.- Sesión del 7 de septiembre de 1979.

(Texto aprobado en sesión de 18 de julio de 1980).

R.T.F.F. Año III, Nos. 13 a 15, Julio-Diciembre 1980, p. 25.

ACTAS DE VISITA.- PUEDE FIRMARLAS CUALQUIERA DE LOS VISITADORES QUE HAYAN TERMINADO LA VISITA (ARTICULO 84 FRACCION VI, VIGENTE A PARTIR DEL 1° DE ENERO DE 1978 AL 31 DE DICIEMBRE DE 1981).- El acta final de visita debe firmarla cualquiera de los visitantes que hayan terminado la visita, lo que será suficiente para su validez. De lo anterior se infiere que si habiéndose designado en la orden correspondiente a varios visitantes para efectuar la visita y todos o parte de ellos realizaron la diligencia respectiva hasta su conclusión, basta la firma de cualquiera de ellos en el acta que al efecto se levante para que sea válida en los términos de la fracción VI del artículo 84 del Código Fiscal de la Federación vigente a partir del 1° de enero de 1978 al 31 de diciembre de 1981.

Revisión No. 871/84.- Resuelta en sesión de 3 de febrero de 1982, por mayoría de 7 votos a favor y 1 más con los puntos resolutivos.

Revisión No. 1440/80.- Resuelta en sesión de 11 de agosto de 1983, por unanimidad de 6 votos.

Revisión No. 1350/83.- Resuelta en sesión de 26 de octubre de 1984, por unanimidad de 6 votos.

(Texto aprobado en sesión de 30 de noviembre de 1984).

R.T.F.F. Año VI, No. 60, Diciembre 1984, p. 451.

ACTAS DE VISITA.- SI EL VISITADO NO SE INCONFORMA EN CONTRA DE LOS HECHOS ASENTADOS EN ELLAS Y POSTERIORMENTE LOS NIEGA LISA Y LLANAMENTE, CARECE DE EFECTOS JURIDICOS SU NEGATIVA.- En los términos del artículo 89 del Código Fiscal de la Federación, corresponde a la autoridad probar los hechos que motiven sus actos o resoluciones cuando el afectado los niegue lisa y llanamente, a menos que la negativa implique la afirmación de otro hecho, pero este precepto no es aplicable cuando la autoridad, con base en datos derivados de actas de auditoría, llega a la conclusión de que el causante no cubrió correctamente sus impuestos por haber omitido los ingresos determinados de acuerdo con elementos proporcionados por el mismo, sin que el contribuyente se haya inconformado en los términos de la fracción VIII del artículo 84 del Código Tributario Federal, limitándose a negar lisa y llanamente los hechos en que se basó la autoridad, porque de acuerdo con el último precepto citado, la falta de inconformidad produce el efecto de tener al visitado por conforme con los hechos asentados en las actas y, en tal virtud, la negativa que formule posteriormente carece de efectos jurídicos.

Revisión No. 841/78.- Resuelta en sesión de 8 de agosto de 1980, por unanimidad de 6 votos.

Revisión No. 380/80.- Resuelta en sesión de 6 de noviembre de 1980, por unanimidad de 6 votos.

Revisión No. 1856/81.- Resuelta en sesión de 10 de junio de 1982, por unanimidad de 7 votos en cuanto a la tesis.

(Texto aprobado en sesión de 9 de junio de 1982).

R.T.F.F. Año IV, No. 31, Julio 1982, p. 681.

PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO (ACTOS DE INVESTIGACION)

ACTAS DE AUDITORIA.- SE ENCUENTRAN CIRCUNSTANCIADAS SI EN LAS MISMAS SE DETALLA EL PROCEDIMIENTO SEGUIDO PARA LA ESTIMACION DE INGRESOS.- En los términos del artículo 84, fracción V, del Código Fiscal de la Federación anterior, en el acta deben hacerse constar los hechos u omisiones observados y, al concluirlos, los resultados en forma circunstanciada, entendiéndose que se cumple con esta formalidad si se detalla el procedimiento seguido para la estimación de ingresos omitidos, máxime cuando en la misma se asienta que los originales de los papeles de trabajo fueron entregados al visitado o a su representante.

Revisión No. 2382/82.- Resuelta en sesión de 27 de septiembre de 1984, por unanimidad de 6 votos.

Revisión No. 1320/82.- Resuelta en sesión de 24 de octubre de 1984, por unanimidad de 7 votos.

Revisión No. 2714/82.- Resuelta en sesión de 29 de marzo de 1985, por unanimidad de 9 votos.

(Texto aprobado en sesión de 18 de noviembre de 1986).

R.T.F.F. Año VIII, No. 83, noviembre 1986, p. 392.

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 identificarse plenamente con el visitado y hacer constar, en dichas actas, los pormenores del documento que los acredita con ese carácter, pues como las visitas domiciliarias son diligencias en cuyas actas se debe hacer constar todos los hechos u omisiones observados en el transcurso de las mismas, como al efecto lo dispone la fracción V del precepto señalado, debe concluirse que si la identificación del auditor es un hecho realizado en la secuela de la diligencia respectiva, se deben hacer constar, precisamente, los pormenores de ella.

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 de Silva Nava.- Secretario: Wilfrido Castañón León.

Amparo Directo 772/86.- Karisma, S. A.- 15 de enero de 1987.- Unanimidad de votos.- Ponente: Carlos Amado Yañez.- Secretaria: María del Consuelo Nuñez de González.

Amparo Directo 1656/86.- Comercial Christiam, 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 Yañez.- 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 Hernández.

BIBLIOGRAFIA

- ACOSTA ROMERO, Miguel; Teoría General de Derecho Administrativo; Ed. Porrúa; México, 1986
- AGUILAR ALVAREZ, Javier; Jurisprudencia en Materia Fiscal Federal Vigente; Ed. Ediciones Contables y Administrativas; México, 1984
- BAZDRESCH Luis; Garantías Constitucionales, curso introductorio actualizado; Ed. Trillas; 4ª edición; México, 1990
- BURGOA ORIHUELA, Ignacio; Las Garantías Individuales; Ed. Porrúa; México, 1992
- CARRILLO FLORES, Antonio, Estudios de Derecho Administrativo y Constitucional; Ed. Instituto de Investigaciones Jurídicas, UNAM; México, 1987
- CARTAS - AYALA; Las Visitas Domiciliarias de Caracter Fiscal; Colección Ensayos Jurídicos; Ed. Themis; México, 1994
- CASTRO, Juventino V.; Garantías y Amparo; 7ª edición; Ed. Porrúa; México, 1991
- CODIGO FEDERAL DE PROCEDIMIENTOS CIVILES; Ed. Esfinge S.A. de C.V.; México, 1993
- CODIGO FEDERAL DE PROCEDIMIENTOS PENALES; Ed. PAC, S.A. de C.V.; México, 1993
- CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION CORRELACIONADO; Ed. Themis; México, 1994
- COLIN SANCHEZ, Guillermo; Derecho Mexicano de Procedimientos Penales; Ed. Porrúa; México, 1993
- COMPILACION TRIBUTARIA; Ed. Dofiscal Editores; México, 1989
- COMPILACION TRIBUTARIA; Ed. Dofiscal Editores; México, 1994
- CONSTITUCION POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS; Ed. Porrúa, México 1994

- DE LA GARZA, Sergio Francisco; Derecho Financiero Mexicano; 17a. Edición, Ed. Porrúa; México, 1992
- DELGADILLO GUTIERREZ. Luis Humberto; Principios de Derecho Tributario; Ed. Limusa, 3ª edición; México, 1988
- DE PIÑA VARA, Rafael; Diccionario de Derecho; 14a. edición, Ed. Porrúa; México, 1986
- ENCICLOPEDIA JURIDICA OMEBA; Ed. Driskill, S.A.; Buenos Aires Argentina, 1987
- FIX ZAMUDIO, Héctor, Ensayos Sobre Metodología Docencia e Investigación Jurídicas: 1a. Edición, Ed. Talleres de Gráficos ERS; México, 1981
- FRAGA, Gabino; Derecho Administrativo; Ed. Porrúa; México, 1955
- GUERRERO LARA ,Ezequiel y GUADARRAMA LOPEZ, Enrique; La Interpretación Constitucional de la Suprema Corte de Justicia (1917-1984); Ed. Instituto de Investigaciones Jurídicas, UNAM, México, 1986
- INFORME 1976, rendido a la Suprema Corte de Justicia de la Nación, por su presidente el Sr. Lic. Mario G. Rebolledo F., Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito; Ed. Mayo Ediciones, S. de R.L., México, 1976
- INFORME 1982, SEGUNDA SALA DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACION
- INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURIDICAS, UNAM; Diccionario Jurídico Mexicano; Ed. Porrúa; México, 1992
- JURISPRUDENCIA 1917-1988 APENDICE AL SEMANARIO JUDICIAL DE LA FEDERACION, SEGUNDA PARTE, SALAS Y TESIS COMUNES; Ed. Mayo Ediciones, S. de R.L., México, 1989
- JURISPRUDENCIA A 1990 COMPARADA A LA 1917-1985; Libro Segundo, Primera y Segunda Salas, Suprema Corte; Ed. Mayo Ediciones; México, 1991
- JURISPRUDENCIA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN 1937-1991; Obra conmemorativa del quincuagésimo quinto aniversario de la promulgación de la Ley de Justicia Fiscal; México, 1991

- MARGAIN MANAUTOU, Emilio; Examen de las Facultades de Comprobación Fiscal en el Código Fiscal de la Federación; México, 1991
- MARGAIN MANAUTOU, Emilio; Introducción al estudio del Derecho Tributario Mexicano; Ed. Universitaria Potosina, 8a. Edición; México, 1990
- MARTINEZ LOPEZ, Luis; Derecho Fiscal Mexicano; Ed. Ecasa; México, 1988
- MONTIEL Y DUARTE, Isidro; Estudio sobre las Garantías Individuales; 4ª edición; Ed. Porrúa; México, 1988
- ORTIZ REYES, Gabriel; El control y la disciplina en la Administración Pública Federal; Ed. Fondo de Cultura Económica; México, 1988
- QUINTANA, Jesus; Las bases Constitucionales para las visitas domiciliarias en materia fiscal; Tribunal Fiscal de la Federación cuarenta y cinco años, México
- REVISTA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION SEGUNDA EPOCA; año VI N° 56; México, agosto 1984
- RODRIGUEZ LOBATO, Raúl; Derecho Fiscal; Ed. Harla; México, 1987
- SANCHEZ LEON Gregorio; Derecho Fiscal Mexicano; Ed. Cardenas (editor y distribuidor); México, 1980
- SANTOFINIO G., Jaime Orlando; Acto Administrativo, Procedimiento, Eficacia y Validez; Ed. Instituto de Investigaciones Jurídicas, UNAM; México 1988
- SHCP. Reglamento Interior De La Secretaria De Hacienda Y Credito Publico (Del decreto del 24 de febrero de 1992); México, 1992.