

**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA
DE MÉXICO**

FACULTAD DE DERECHO

DIVISIÓN DE ESTUDIOS DE POSGRADO

**“LAS VISITAS DOMICILIARIAS EN MATERIA
FISCAL FEDERAL”**

T E S I S

**PARA OBTENER EL GRADO DE MAESTRO EN
DERECHO**

P R E S E N T A:

María Teresa del Niño Jesús Cadena Solórzano.

ASESOR: DOCTORA YOLANDA CRISTINA RAMÍREZ SOLTERO.



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

Todo el material contenido en esta tesis 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.

DEDICATORIAS

A toda mi familia,
en especial a mi madre
y a mi padre, por su amor
incondicional y su apoyo sin límites.

A todos mis amigos,
por su solidaridad y apoyo.

A la Universidad Autónoma de México,
mi casa de estudios, que me dio la
oportunidad de cursar
la licenciatura en derecho,
dos especialidades y
una maestría.

AGRADECIMIENTOS.

A mis profesores
de la Universidad Autónoma de México,
del Instituto Nacional de la Administración Pública, A.C.
y del Consejo de la Judicatura Federal.

A la Yolanda Cristina,
por su amistad y su apoyo para
concluir esta tesis.

A mis sinodales en el examen de grado de la maestría,
Doctor Gonzalo Armienta Hernández,
Maestro Sergio Augusto Boeta Ángeles,
Doctor Luis Humberto Delgadillo Gutiérrez,
Doctora Yolanda Cristina Ramírez Soltero
y Doctor Román Villanueva Tostado.

Al maestro Pedro Cuevas, quien me sugirió el tema
de esta tesis, me proporcionó bibliografía y
me ha distinguido con su amistad.

A Román, por sus sinceros comentarios y apoyo.

A mis jefes, compañeros y excompañeros de trabajo,
de la Secretaría de Gobernación,
de Cía. Operadora de Teatros, S.A,
de la Secretaría de Agricultura,
de la Procuraduría Fiscal de la Federación,
del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa y
de Auditores y Consultores Corporativos.

LAS VISITAS DOMICILIARIAS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

CONTENIDO

Introducción General.

V

CAPÍTULO I.

Análisis Constitucional de la Visita Domiciliaria.

Sumario.

Hipótesis del capítulo, Objetivo capitular e Introducción capitular.

1.

2.

I.1. Antecedentes constitucionales de las Visitas Domiciliarias.

3.

I.2. Análisis constitucional de las Visitas Domiciliarias.

10.

I.3. Requisitos constitucionales a que se encuentran sujetas las Visitas Domiciliarias.

14.

1.4. Conclusiones del capítulo.

25.

1.5. Bibliografía capitular.

26.

CAPÍTULO II.

La Fiscalización y el Ejercicio de las Facultades de Comprobación.

Sumario.

29.

Hipótesis del capítulo, Objetivo capitular e Introducción capitular.

30.

II.1. Particularidades de la Fiscalización.

36.

II.2. El Ámbito de Fiscalización.

39.

II.3. Particularidades de la figura jurídica de la Visita Domiciliaria para Verificar la Expedición de Comprobantes Fiscales.

43.

II.4. Particularidades de la figura jurídica de la Visita Domiciliaria General.	56.
II.5. Análisis de las consecuencias jurídicas del ejercicio indebido de las facultades de Fiscalización en Materia Fiscal Federal.	77.
II.6. Conclusiones del capítulo.	88.
II.7. Bibliografía capitular.	90.

CAPÍTULO III.

Inicio de las Visitas Domiciliarias en Materia Fiscal Federal.

Sumario.	93.
Hipótesis del capítulo, Objetivo capitular e Introducción capitular.	94.
III.1. Conceptualización de la Orden de Visita.	99.
III.2. Requisitos que debe contener la Orden de Visita.	104.
III.3.- Generalidades de la notificación de la Orden de Visita.	143.
III.4. Conclusiones del capítulo.	154.
III.5. Bibliografía capitular	156.

CAPÍTULO IV.

Consecuencias jurídicas de la Orden de Visita.

Sumario.	164.
Hipótesis del capítulo, Objetivo capitular e Introducción capitular.	165.
IV.1. Generalidades de las consecuencias de la práctica de la Visita Domiciliaria.	167.
IV.2. Particularidades de la naturaleza jurídica de la Orden de Visita, su notificación y el ámbito de la controversia.	

IV.3. Conclusiones del capítulo.	179.
IV.4. Bibliografía capitular.	194.
	196.

CAPÍTULO V.

Desarrollo de las Visitas Domiciliarias en materia fiscal federal.

Sumario.	200.
Hipótesis del capítulo, Objetivo capitular e Introducción capitular.	201.
V.1. Aspectos generales del desarrollo de las Visitas Domiciliarias en materia fiscal federal.	203.
V.2. Desarrollo de las Visitas Domiciliarias en Materia Federal.	219.
V.3. Consecuencias jurídicas de la ilegalidad de las diligencias efectuadas con motivo de una Visita Domiciliaria.	234.
V.4.- Consecuencias de las Visitas Fiscales.	237.
V. 5. Conclusiones del capítulo.	243.
V. 6. Bibliografía capitular.	246.

CAPÍTULO VI.

Particularidades de la Visita Domiciliaria en los Estados Unidos de Norteamérica.

Sumario.	253.
Hipótesis del capítulo, Objetivo capitular e Introducción capitular.	254.
VI.1. El Ejercicio Facultades de Fiscalización en Estados Unidos de Norteamérica, particularmente la Visita Domiciliaria está a cargo de <i>Internal Revenue Service (IRS)</i> .	256.
VI.2. La naturaleza jurídica de las visitas domiciliarias en los Estados Unidos de Norteamérica.	257.

VI.3. Los derechos civiles de los contribuyentes a los que se les practiquen visitas domiciliarias en los Estados Unidos de Norteamérica.	259.
VI.4. Análisis del desarrollo de la Auditoría de Campo.	261.
VI.5. Consecuencias jurídicas y económicas de la finalización de una auditoría de campo practicada por el fisco norteamericano.	262.
VI.6. Conclusiones del capítulo.	263.
VI.7. Bibliografía capitular.	264.
Conclusiones generales.	265.
Bibliografía general.	271.

Introducción General

Una preocupación del Estado Mexicano, a lo largo de su historia ha sido contar con los suficientes recursos para llevar a cabo sus fines. Es en ese marco de requerimientos sociales donde la recaudación de las contribuciones fiscales federales resulta relevante, así como, su fiscalización a través de las visitas domiciliarias, la cual para ser legítima debe de preservar la seguridad jurídica de los contribuyentes, como se constatará a lo largo de este estudio.

La garantía de seguridad jurídica de los gobernados está vinculada de forma estrecha con el ejercicio de las facultades de las autoridades fiscales en materia tributaria federal, pues para que sea jurídicamente válida la intromisión de la autoridad fiscal, en el domicilio que para esos efectos haya señalado el contribuyente, el ejercicio de esas facultades de comprobación deben de ajustarse a los requisitos del artículo 16 constitucional y las normas reglamentarias, pues como lo señala el maestro emérito Don Ignacio Burgoa:

“En las relaciones entre gobernantes, como representantes del Estado, y gobernados, se suceden múltiples actos, imputables a los primeros, que tienen a afecta la esfera jurídica de los segundos. En otras palabras, el Estado, en ejercicio del poder de imperio que es titular como entidad jurídica y política suprema con sustantividad propia, desempeña dicho poder sobre y frente a los gobernados por conducto de sus autoridades. El Estado, al desplegar su actividad de imperio, al asumir su conducta autoritaria, imperativa y coercitiva, necesariamente afecta la esfera o ámbito jurídico que se atribuye a cada sujeto como gobernado, bien sea en su aspecto de persona física o entidad moral. Todo acto de autoridad, emanado por esencia del Estado y desempeñado por diferentes órganos autoritarios estatales creados por el orden del derecho, tiene como finalidad inherente, imponible, imponerse a alguien de diversas maneras y por distintas causas; es decir, todo acto de autoridad debe afectar a alguna persona moral o física en sus múltiples derechos: vida, propiedad, libertad, etc.

Dentro de un régimen jurídico, esto es, dentro de un sistema en que impere el derecho, bien bajo un carácter normativo legal o bajo un aspecto consuetudinario, esa afectación de diferente índole y de múltiples y variadas consecuencias que opera en el status de cada gobernado, debe obedecer a determinados principios previos, llenar

ciertos requisitos, en síntesis, debe estar sometida a un conjunto de modalidades jurídicas, sin cuya observancia no sería válida desde el punto de vista del derecho.

Ese conjunto de modalidades jurídicas a que tiene que sujetarse un acto de cualquiera autoridad para producir válidamente, desde un punto de vista jurídico, la afectación en la esfera del gobernado a los diversos derechos de éste, y que se traduce en una serie de requisitos, condiciones, elementos, etc., es lo que constituye las garantías de seguridad jurídica. Éstas implican, en consecuencia, el conjunto general de condiciones, requisitos, elementos o circunstancias previas a que debe sujetarse una cierta actividad estatal autoritaria para generar una afectación válida de diferente índole en la esfera del gobernado, integrada por el *súmmum* de sus derechos subjetivos. Por ende, un acto de autoridad que afecte el ámbito jurídico particular de un individuo como gobernado, sin observar dichos requisitos, condiciones, elementos o circunstancias previos, no será válido a la luz del Derecho.

La seguridad jurídica in genere, al conceptuarse como el contenido de varias garantías individuales consagradas por la Ley Fundamental, se manifiesta como la substancia de diversos derechos subjetivos públicos individuales del gobernado oponibles y exigibles al Estado y a sus autoridades, quienes tienen la obligación de acatarlos u observarlos. Esta obligación estatal y autoritaria es de índole activa en la generalidad de los casos tratándose de las diferentes garantías de seguridad jurídica, o sea, que el Estado y sus autoridades deben desempeñar, para cumplir dicha obligación, actos positivos, consistentes en realizar todos aquellos hechos que impliquen el cumplimiento de todos los requisitos, condiciones, elementos o circunstancias exigidas para que la afectación que generen sea jurídicamente válida...”¹

En su obra Derecho Constitucional Don Enrique Sánchez Bringas, de forma acertada destaca que la obligación de la autoridad fiscal en materia de visita domiciliaria tributaria consiste en respetar la garantía de seguridad jurídica a la que ya nos hemos referido y la garantía de inviolabilidad del domicilio de los gobernados, pues señala en la parte que interesa, lo siguiente:

“4.7. Materia Administrativa. Además de los derechos de seguridad jurídica ya examinados, las autoridades administrativas federales, estatales y municipales deben ceñirse a los imperativos de la

¹ Ignacio Burgoa, Las Garantías Individuales, Editorial Porrúa, S.A., 31a Edición, México, Distrito Federal, 1999, páginas 504 y 505.

Constitución establece para las visitas domiciliarias, los arrestos y las multas, de acuerdo a las siguientes reglas:

...

Este texto corrobora el principio de inviolabilidad de domicilio que protege a todo gobernado porque de manera expresa y restringida permite a la autoridad gubernativa penetrar en esos recintos para verificar que el titular del domicilio ha cumplido con las normas sanitarias, las de policía y las fiscales. Ninguna otra atribución tiene la autoridad en esta materia y si de la verificación se corrobora que el gobernado ha infringido alguna de esas normas, la autoridad procederá a hacer efectiva la consecuencia que establezcan los ordenamientos pero nada puede hacer en el domicilio del gobernado más allá que la simple verificación...”²

En este contexto, se considera conveniente señalar que **la hipótesis general de esta tesis es que la visita domiciliaria es una atribución de las autoridades fiscales que les permite corroborar el debido cumplimiento de las obligaciones en materia de contribuciones federales a cargo de los contribuyentes reglamentada por el artículo 16 constitucional**, a ese fin, se hace un estudio de esa figura jurídica a través de seis capítulos.

En el primer capítulo se hace un análisis desde el punto de vista constitucional, en el segundo se señala cual es el contexto en el que se encuentra la visita domiciliaria dentro de los ámbitos de la fiscalización y el ejercicio de las facultades de comprobación; en el tercero se precisa como se lleva a cabo en principio la afectación de la esfera jurídica de los visitados; en el cuarto se analizan las consecuencias jurídicas de la orden de visita domiciliaria; en el quinto se precisa la forma en que se desarrollan de las visitas domiciliarias fiscales federales y en el sexto se señalan las particularidades generales de la visita en los Estados Unidos de Norteamérica, así como se correlaciona con la figura jurídica de la visita domiciliaria en México.

Es de señalarse además, que la presente investigación está integrada por diversos procedimientos, es decir, por los instrumentos y técnicas de recolección de datos que se obtuvieron de diversas fuentes documentales e internet.

En este caso, se aplicó un método analítico (mediante el cual se hace un examen de las cosas, para ello, se distinguen y se separan de un todo hasta llegar a conocer los principios o elementos que las configuran); un método histórico (que consiste en un análisis de acontecimientos en un determinado lapso a la luz de sus causas); método inductivo (que es la técnica a través de la cual se llegan a los

² Enrique Sánchez Bringas, Derecho Constitucional, Editorial Porrúa, S.A., Sexta Edición, México, Distrito Federal, 2001, página 663.

razonamientos que permiten obtener principios generales derivados de la observación de casos particulares); un método deductivo (que se trata de razonamientos que permiten arribar a una idea a partir de un principio o hipótesis); y un método jurídico (que es la técnica que permite arribar a la verdad de la ciencia jurídica a través de un análisis de un conjunto de la normas generales y casuísticas).

Finalmente es de señalarse, que la traducción que se vierte en el último capítulo de esta tesis, es responsabilidad de la autora de esta tesis.

CAPÍTULO I: ANÁLISIS CONSTITUCIONAL DE LA VISITA DOMICILIARIA.

SUMARIO: Hipótesis del capítulo, Objetivo capitular e Introducción capitular.

I.1. Antecedentes constitucionales de las Visitas Domiciliarias. **I.2.** Análisis constitucional de las Visitas Domiciliarias. **I.3.-** Requisitos constitucionales a que se encuentran sujetas las Visitas Domiciliarias. **I.4.** Conclusiones del capítulo. **I.5.** Bibliografía capitular.

CAPÍTULO I

ANÁLISIS CONSTITUCIONAL DE LA VISITA DOMICILIARIA

Hipótesis de capítulo:

La visita domiciliaria encuentra su justificación en lo establecido en el artículo 16 constitucional, que otorga la atribución a las autoridades fiscales para llevar a cabo la revisión de la documentación que acredite el debido cumplimiento de las obligaciones tributarias.

La visita domiciliaria está sujeta a los requisitos de legalidad que establecen tanto el artículo 16 constitucional, como sus normas reglamentarias.

Objetivo capitular:

Precisar desde el ámbito constitucional la naturaleza jurídica de visita domiciliaria fiscal federal, a fin de determinar los requisitos de legalidad previstos en el artículo 16 de la Constitución, tendientes a evitar que los gobernados queden en un estado de inseguridad jurídica.

Introducción capitular:

La facultad de comprobación que ejercen las autoridades fiscales en términos del artículo 16 de la Carta Magna, es precisamente la visita domiciliaria, de ahí la importancia de precisar sus antecedentes constitucionales, que sin lugar a dudas incidieron en la disposición que al respecto establece el precepto constitucional antes invocado, a cuyos requisitos deben ajustarse las autoridades fiscales y que permiten a los contribuyentes visitados gozar de su garantía de seguridad jurídica, tal y como se podrá corroborar en la lectura del siguiente capítulo.

CAPÍTULO I

ANÁLISIS CONSTITUCIONAL DE LA VISITA DOMICILIARIA EN MÉXICO

A fin de realizar el objetivo de este análisis, se precisará el origen del acto de molestia denominado visita domiciliaria en materia tributaria federal tomando en consideración tanto el artículo 16 constitucional como las disposiciones que al efecto contiene el Código Fiscal de la Federación y desde dos puntos de vista:

- i) El acto de autoridad en ejercicio de las facultades que le atribuye la ley.
- ii) Los derechos con que el particular cuenta, durante el desarrollo de una visita domiciliaria.

Nos referimos al concepto de visita domiciliaria como un acto de molestia porque es el término que le asigna el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, al establecer la atribución de la autoridad fiscal para practicarla a los contribuyentes.

El Poder Ejecutivo en ejercicio de las facultades de comprobación que le confiere el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria y los Acuerdos Delegatorios relativos, ejerce sus atribuciones de verificación e inspección en términos de lo dispuesto por el Código Fiscal de la Federación.

I.1.- Antecedentes constitucionales de las Visitas Domiciliarias.

Las circunstancias históricas por las que atravesó el país, se vieron reflejadas en las disposiciones relativas a la garantía de inviolabilidad del domicilio que ha estado contemplada en todas las normas constitucionales que han estado vigentes en el territorio nacional, que dio lugar a la visita domiciliaria fiscal federal, que es el objeto de estudio en esta tesis.

Ahora bien, en la Constitución Política de la Monarquía Española de 1812, contemplaba la garantía de inviolabilidad de domicilio, ya que señalaba en su artículo 306: *"No podrá ser allanada la casa de ningún español sino en casos que determine la ley para el buen orden y seguridad del Estado"*; ³ disposición que debe de considerarse como un antecedente de las visitas domiciliarias fiscales, puesto que éstas tienen por objeto verificar el debido cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes que permiten al gobierno contar con los recursos mediante los cuales puede llevar a cabo sus funciones.

La hipótesis jurídica de la visita domiciliaria desde el movimiento insurgente, tal y como se desprende del Decreto Constitucional para la libertad de la América Latina, sancionado en Apatzingan el 22 de octubre de 1814, específicamente en el artículo 33, cuyo contenido a la letra es el siguiente: *"Las ejecuciones civiles y las visitas domiciliarias sólo deberán hacerse durante el día y con respeto a la persona y objeto indicado en el acto que mande la visita y la ejecución."* ⁴

De la anterior transcripción, se desprende que la autoridad estaba sometida a ejercer sus atribuciones dentro del marco de la legalidad, por ello tenía que existir una orden previa escrita en la que se precisara su objeto y que el desarrollo de la diligencia fuese diurno.

El 4 de octubre de 1824 se promulgó la primera Constitución Federal de los Estados Unidos Mexicanos que al respecto en su Sección Séptima, denominada de las Reglas Generales a que se sujetarán en todos los Estados u Territorios de la Federación la Administración de Justicia, en lo relativo a la visita domiciliaria su artículo 152 establecía: *"Ninguna autoridad podrá librar orden para el registro de las*

³ Ruiz, Tomás, Revista del Tribunal Fiscal del Estado de México, primer número extraordinario 978, Naucalpan, Estado de México, página 422.

⁴ Tena Ramírez, Fernando, Leyes Fundamentales de México 1808-1979, Editorial Porrúa, S.A., Décima Edición, México 1981, México, Distrito Federal, 1981, página 35.

*casas, papeles y otros efectos de los habitantes de la República, sino es en los casos expresamente dispuestos por la ley, y en la forma que ésta lo determine."*⁵

Ciertamente en la Constitución de 1824 las visitas domiciliarias estaban sujetas ya a una reglamentación precisa, pues éstas deberían estar contempladas en las leyes y con los requisitos subsidiarios que fueran establecidas por ellas; pero además conviene señalar que al estar incluidas en su Título V, que era el apartado exclusivo del Poder Judicial de la Federación según se desprende de lo señalado por Fernando Tena Ramírez en su obra *Leyes Fundamentales de México*, resulta que eran las autoridades judiciales las encargadas de controlar la realización de las visitas domiciliarias, lo cual pudiera parecer extraño hoy en día, sin embargo; en España de conformidad con la Constitución de 1972, se establece que la visita domiciliaria se llevará a cabo previa orden judicial.

Las Bases Constitucionales expedidas por el Congreso Constituyente publicadas el 30 de diciembre de 1836, que se generaron dentro del marco de un congreso de naturaleza conservadora y moderada, estaban divididas en siete leyes, la primera que se refería a los Derechos y Obligaciones de los Mexicanos y Habitantes de la República, específicamente en el capítulo de los Derechos de los Mexicanos, la hipótesis que nos ocupa estaba prevista en el artículo 2o., fracción IV, que señala: *"No poderse catear sus casas y sus papeles, sino es en los casos y con los requisitos literalmente previstos en las leyes."*⁶

La norma arriba precisada no contiene un cambio en su esencia respecto a la prevista en la Constitución Federal de los Estados Unidos Mexicanos promulgada en 1824 y por otra parte es de mencionarse que resulta evidente que la única limitante constituye la aplicación del principio de legalidad.

⁵ Ídem, página 190.

⁶ Ídem, página 206.

De lo señalado por Fernando Tena Ramírez en su obra de referencia se desprende que el 14 de junio de 1843 se publicaron las Bases Orgánicas de la República Mexicana, las que en su Título II de los Habitantes de la República, específicamente en su artículo 13, fracción XI se establecía un precepto muy similar a los anteriores, debido a que se trataba de un precepto que elaboraron también los centralistas.⁷

En 1857 siendo Presidente sustituto Ignacio Comonfort se decretó la penúltima Constitución del país, la cual en su artículo 16 consideraba: "*Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento. En el caso de delito infraganti, toda persona puede aprehender al delincuente y a sus cómplices poniéndolos sin demora a disposición de la autoridad inmediata*"⁸; este precepto es casi idéntico al artículo 16 Constitucional vigente, en el que se precisan debidamente los requisitos de legalidad que deberán agotarse, a efecto de que los particulares pudiesen ver afectada su esfera jurídica, en razón de este supuesto.

Por corto tiempo con motivo de la intervención francesa, además de la Constitución de 1857, estuvo vigente el Estatuto Provisional del Imperio que fue expedido por Maximiliano dependiendo de la región que controlase cada uno de los grupos políticos que participaban en la controversia; éste último ordenamiento en su Título XV de las Garantías Individuales contenía el artículo 63, el cual señalaba: "*no será cateada la casa ni registrados los papeles de ningún individuo, sino en virtud de mandamiento escrito y en los casos y con los requisitos literalmente prevenidos por las leyes.*"⁹; disposición cuya redacción y en esencia de nueva cuenta resulta emparentada con las Bases Constitucionales de 1836 y en las Bases Orgánicas de 1842, por tanto los comentarios respecto de estas disposiciones en párrafos

⁷ Ídem, página 403 y 407.

⁸ Ídem, página 608.

⁹ Ídem, página 678.

anteriores resultan aplicables a esta hipótesis, en el sentido está sujeta al principio de legalidad.

Finalmente es de mencionarse en este apartado el Debate del Congreso Constituyente de 1917 únicamente por lo que hace a la visita domiciliaria en términos del artículo 16 Constitucional vigente, pues consideramos que es uno de los antecedentes de mayor importancia, el que se generó en razón del proyecto que presentó el General Venustiano Carranza en su calidad de primer Jefe de la Nación en la ciudad de Querétaro el 1o. de diciembre de 1916, específicamente en el artículo 16 constitucional cuyo texto asignado era este: "*...La autoridad administrativa podrá practicar visitas domiciliarias, únicamente para cerciorarse de que se han cumplido los reglamentos sanitarios y de policía. También podrá la misma autoridad exigir la exhibición de libros y papeles, para comprobar que se han cumplido las disposiciones fiscales.*"¹⁰; transcripción de la que se desprende que la hipótesis en sí no precisaba con acuciosidad los requisitos a que estaban sujetas las citadas autoridades, para llevar a cabo las visitas domiciliarias.

Lo anterior, no pasó desapercibido para los legisladores constituyentes, pues en la sesión del 23 de diciembre de 1916, se presentaron entre otros planteamientos que:

"el precepto no declara terminantemente la inviolabilidad del domicilio, ni prohíbe con toda claridad la práctica de los cateos, por las autoridades administrativas, lo cual nos induce a proponer un ligero cambio en la redacción en el sentido indicado. Sin duda que las disposiciones que contiene el artículo, en lo relativo a la práctica de cateos, pueden estimarse como reglamentarias; pero creemos muy cuerdo establecerlas, porque en la práctica de estas diligencias se han cometido casi siempre no sólo abusos, sino verdaderos atropellos, que

¹⁰ Ídem, página 767.

importa evitar en lo sucesivo, fijando las reglas esenciales a las que deberán sujetarse en esta materia los legisladores locales”...¹¹

Al día siguiente en la nueva sesión, esto es el 24 de diciembre de 1916, se llevó a cabo la discusión de un nuevo dictamen en los siguientes términos:

"El C. Recio: Tampoco se declara de una manera precisa en el proyecto de reformas, que se respetará el domicilio o la inviolabilidad de las familias y este es un asunto de gran trascendencia, porque seguramente que a ninguno de nosotros le gustaría que se allanase su hogar por una autoridad cualquiera; tampoco esto sería lógico ni debe comprenderse en esta forma; nosotros hemos juzgado de que en caso de que se practique una visita domiciliaria ya no puede decirse que haya allanamiento. De dejar la redacción en los términos en que esta podría decirse que se autoriza la comisión de un delito...

El C. Recio: Contestando la interpretación que hace el Sr. Silva Herrera, debemos decirle que no deja de ser un allanamiento, aunque sea cometido por una autoridad... Pero cuando éste se practica por la autoridad no tiene castigo de ninguna clase, porque se comprende es por una necesidad del servicio por lo que se dicta la orden...

El C Ibarra: ... El derecho de inviolabilidad del domicilio es tan sagrado, que debemos por todos los medios posibles asegurar que no se vaya a violar y por eso yo suplico a la honorable Comisión Dictaminadora, si es realmente jurídico esto, que así como la Constitución de 57 se expresa de una manera terminante que los cateos sólo se efectuarán por orden escrita que funde y motive el procedimiento, se especifique también en ese dictamen, en el proyecto en cuestión...

El C. Silva Herrera: voy a permitirme hacer una observación a los miembros de la Comisión, ya que van a retirar el dictamen. La circunstancia de que el dueño de la casa en la práctica de una visita

¹¹ Ruiz, Tomás, Revista del Tribunal Fiscal del Estado de México, primer número extraordinario 1978, Naucalpan, Estado de México, página 425.

domiciliaria, tenga que nombrar los testigos, dará lugar a graves dificultades a las autoridades.

Muchas veces el dueño de la casa se oculta y sabiendo que él debería nombrar los testigos, no los nombrará. Desearía que se suprimiera esa parte del artículo dejando a la autoridad judicial la facultad de nombrar testigos, cuando no lo haga el dueño de la casa...

Aceptado el retiro del primer dictamen del precepto, se nombró nueva Comisión para la formulación del nuevo dictamen, que a la letra decía: "... Al adoptar la comisión el artículo 16 del proyecto de Constitución en su dictamen anterior, le hizo las siguientes enmiendas: ... que se asiente el principio declaratorio de la inviolabilidad del domicilio, y que los testigos que deben intervenir en una diligencia de cateo sean propuestos por el interesado en el lugar de ser designados por la autoridad..."¹²

Como podemos percatarnos de la transcripción efectuada en los párrafos que anteceden la reforma propuesta al artículo 16 Constitucional, dio origen debido a la controversia en su discusión a un segundo dictamen, mismo que conforme lo señalado en el Primer número extraordinario de la Revista del Tribunal Fiscal del Estado de México, fue aprobado hasta la sesión ordinaria del 13 de enero de 1917, por 147 votos de afirmativa, contra 12 de la negativa y ello prueba claramente que la garantía de inviolabilidad de domicilio era perfectamente concebida por los legisladores de la Constitución de 1917, aunque no haya sido mencionada de manera expresa en el texto constitucional y que su intención era salvaguardar al gobernado, de las arbitrariedades que las autoridades con motivo de una visita domiciliaria pudieran cometer en su perjuicio.

¹² Ídem, páginas 424 a 429.

El texto constitucional a lo largo del tiempo ha sufrido algunas modificaciones, pero la esencia y la intencionalidad con que fue promulgado hasta nuestros días permanecen intactas.

I.2. Análisis Constitucional de las Visitas Domiciliarias.

La realización de visitas domiciliarias administrativas en materia contributiva, se genera en razón de la atribución restringida de las autoridades fiscales, la que evidentemente es indispensable, pues como acertadamente afirma Francisco Cárdenas Elizondo *"el ejercicio del poder, llámese financiero, fiscal o tributario necesariamente está sujeto a limitaciones nacidas sustancialmente de los principios constitucionales en la materia, que precisan y delimitan la competencia de los Poderes de la Unión y de los Estados (que comprende también a los Municipios). Así pues, el poder público (financiero, fiscal y tributario) tiene limitaciones fijadas en nuestra Ley Fundamental, tanto en la forma y modo de establecer y hacer efectivas las contribuciones, como para determinar los conceptos y magnitud del ingreso para sufragar los gastos públicos, en virtud de que se debe observar un procedimiento señalado en el texto mismo de la Constitución General de la República (y en su caso las particulares de los Estados) para esclarecer los ingresos y autorizar los gastos públicos y, por otro lado, respetar las garantías individuales otorgadas por la Constitución, mismas que se constituyen una parte de las limitaciones al Poder del Estado en sus diversas manifestaciones."*¹³

A mayor abundamiento, es de hacerse hincapié, que ciertamente la facultad de las autoridades fiscales no es absoluta, pues está limitada por los requisitos que en este caso establece la propia Constitución Federal; debido a que la visita domiciliaria

¹³ García Maynez, Eduardo, Introducción al Estudio del Derecho Fiscal, Editorial Porrúa, S.A., Primera Edición, México, Distrito Federal, 180, página: 1992.

únicamente constituye *“una excepción al principio de inviolabilidad al domicilio no significa, desde luego, que la garantía deje de ser fundamental. Lo que sucede es que en estos casos excepcionales la esfera de la privacidad... debe ceder ante la presencia de un interés general más importante a saber: el correcto cumplimiento de determinadas obligaciones en la que está interesada directamente la colectividad, ya que afectan o pueden afectar su existencia misma. Así por lo que se refiere al debido acatamiento de las disposiciones fiscales, se comprende fácilmente que el sostenimiento de las instituciones y de los servicios públicos sería francamente imposible si el Fisco no estuviera en aptitud de verificar el concreto surgimiento de la obligación tributaria y el cumplimiento oportuno y exacto de las prestaciones pecuniarias correspondientes, ya que de lo contrario, se dejaría prácticamente en manos de los particulares afectados por dicha obligación la determinación de su existencia y el monto de lo que quisieran pagar, lo que originaría la falta de medios para mantener el orden constitucional. En efecto, es fácil visualizar el caos insuperable que privaría sí el contribuyente decide, de mutuo propio y sin ulterior comprobación de la administración tributaria, si ha nacido a su cargo determinada obligación...”*¹⁴. Y que es innegable, que es necesario que las autoridades fiscales tengan las atribuciones que les permitan comprobar el debido cumplimiento de las obligaciones tributarias.

El artículo 16 constitucional expresamente dispone tanto regla general en materia de visita domiciliaria, como las excepciones, pues en principio establece que: *“Nadie puede ser molestado en su persona, su familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de un mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento”*,¹⁵ es decir, la regla general es la garantía otorgada a los gobernados respecto de la inviolabilidad del domicilio, así como que las excepciones deben sujetarse al principio de legalidad.

¹⁴ Ídem, páginas 3 y 4.

¹⁵ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, Editorial Acalco, México, Distrito Federal, 1999, página 14.

Entre las referidas excepciones que establece el artículo 16 de la Carta Magna, se contempla la visita domiciliaria, de la siguiente manera: “La autoridad administrativa podrá practicar visitas domiciliarias únicamente para cerciorarse que se han cumplido los reglamentos sanitarios y de policía; y exigir la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, sujetándose en estos casos a las leyes respectivas y las formalidades para los cateos...”,¹⁶ de la anterior transcripción, se advierte que la visita domiciliaria fiscal se encuentra sujeta al principio de la legalidad, que tiene por objeto evitar que las autoridades administrativas no cometan arbitrariedades en contra de los contribuyentes.

Conviene tomar en consideración que el artículo 16 constitucional en relación con la visita domiciliaria *“constituye una garantía de seguridad jurídica en tanto que determina en que condiciones podrá procederse a la invasión de la esfera de intimidad por ciertos órganos del Estado, entre los cuales, para los efectos de nuestro particular estudio, se encuentran las autoridades encargadas de comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales”*,¹⁷ por ende este tipo de acto de molestia aunque permitido por la propia Carta Magna, siempre implica una afectación en la esfera jurídica del gobernado pues la autoridad fiscal en el domicilio el contribuyente revisará aquellos documentos y bienes que se encuentren en el lugar o lugares autorizados en la visita a fin de verificar si se dio o no el debido cumplimiento a las obligaciones en materia de contribuciones.

La necesidad de verificar el debido cumplimiento de las obligaciones tributarias, genera *“la existencia de los procedimientos de verificación, si no se quiere que el sistema tributario, y con él la vida misma del Estado, degenere en franca anarquía. Por ello, dice León Yudkin, el fisco debe a menos que la sociedad esté integrada sólo por los ángeles, estar preparada para comprobar las declaraciones. Puede verificarlas... por medio de la revisión de libros y registros de terceras personas pero, fundamentalmente, mediante el examen razonable –es decir que no resulte*

¹⁶ Ídem, página 14.

¹⁷ Cortés Sosa, Rodolfo y Ayala Vallejo, Graciela, Las Visitas Domiciliarias de Carácter Fiscal, Colección Ensayos Jurídicos, Editorial Themis, Segunda Edición, México, Distrito Federal, 1997, página 3.

gravoso al contribuyente- de aquellos libros y documentos que sean pertinentes para la comprobación del impuesto, advirtiendo que frente al respecto de la Constitución... tiene, por el derecho a la persona a que no se interfiera con ella, está el derecho del Estado a prevenir los engaños o ponerlo más crudamente, a descubrir los fraudes.

En otras palabras: al propio tiempo que la Constitución garantiza en su artículo 16 la inviolabilidad del domicilio, en su artículo 31 fracción IV impone la obligación de contribuir a los gastos públicos de manera que dispongan las leyes; de modo que el respeto a la intimidad de los individuos no puede desvincularse del cumplimiento de los deberes constitucionales a cargo de todo habitante del país aunque sea evidente que toda visita domiciliaria afecta el recinto privado de la persona, ya que el respeto mismo de la Constitución exige la verificación de correcto cumplimiento de las obligaciones fiscales.

Ciertamente, como con justicia apuntó Hugo B. Margáin: “la intromisión del poder público en el domicilio particular es uno de los acontecimientos que suscitan mayor repulsión de parte de los individuos, y por mucho tiempo constituyó un franco atropello, al cual se vieron sometidos mientras no se creó un régimen jurídico de protección de libertades individuales, es decir, la sola intrusión de la autoridad en el domicilio del particular, es ya un acto de molestia que este último está obligado a soportar sólo en el caso de que la visita se encuentre rodeada de toda protección que el quiso dar para salvaguardar el domicilio.”¹⁸

En mérito hasta lo aquí expuesto, se considera necesario señalar que la visita domiciliaria constituye una de las herramientas más valiosas del Estado Mexicano, a efecto de comprobar el debido cumplimiento de las obligaciones fiscales.

¹⁸ Ídem, páginas 4 y 5.

I.3. Requisitos Constitucionales a que se encuentran sujetas las Visitas Domiciliarias.

Los requisitos constitucionales a los que se encuentran sujetas las autoridades fiscales durante el desarrollo de una visita domiciliaria están previstos en el artículo 16 de la Carta Magna, siendo éstos:

I.3.1. Competencia de la Autoridad Administrativa.

En relación con la competencia en principio es de mencionarse que se trata de la competencia ordinaria y que substancialmente consiste en que la autoridad que expida una orden de visita debe contar con atribuciones para emitirla y llevarla a cabo, esto es, que debe existir un precepto legal que contemple tales supuestos.

Raúl Padilla en su obra Sinopsis de Amparo de forma acertada, precisa la competencia ordinaria de la siguiente forma:

“a) Competencia es la porción de poder que otorga la Constitución, la ley y algún reglamento a los órganos de gobierno para que realicen determinadas funciones o una función especial.

b) Existe la competencia para llevar a cabo la función legislativa, administrativa y jurisdiccional.”¹⁹

En este contexto, la competencia ordinaria es aquella que le otorga atribuciones a una autoridad fiscal, para inferir actos de molestia a los gobernados, como lo son las diligencias de una visita domiciliaria, tal y como se desprende de la parte conducente de las tesis que a continuación se reproducen:

“No. Registro: 188,017
Tesis aislada
Materia(s): Administrativa

¹⁹ Padilla, José Raúl, Sinopsis de Amparo, Cárdenas Editor y Distribuidor, Segunda Edición, México, Distrito Federal, 1978, página 195.

Novena Época
Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Tomo: XV, Enero de 2002
Tesis: VI.3o.A.59 A
Página: 1276

COMPETENCIA DE LA AUTORIDAD FISCAL. AUNQUE NO SE DESCONOZCA QUE LA TIENE, DEBE FUNDARLA. **Incluso en el supuesto de que la autoridad hacendaria emisora del acto tenga competencia para dictarlo**, sea por sumisión del contribuyente o **por disposición expresa de la ley**, está obligada a fundarla por mandato de los artículos 16 constitucional y 38, fracción III, del Código Fiscal de la Federación; es decir, la necesidad de citar los dispositivos en los que se establezca esa competencia, se insiste, sea tácita o expresa, no se desvanece ante el sometimiento del gobernado, pues tal excepción no la contemplan los citados preceptos y sí, por el contrario, la exigen; de manera, entonces, que hay que fundarla.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEXTO CIRCUITO.

Revisión fiscal 204/2001. Administrador Local Jurídico de Puebla Sur. 11 de octubre de 2001. Unanimidad de votos. Ponente: Víctor Antonio Pescador Cano. Secretario: Jorge Arturo Gamboa de la Peña.”

“Registro: 182,455
Tesis aislada
Materia(s): Administrativa
Novena Época
Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Tomo: XIX, Enero de 2004
Tesis: VI.2o.A.79 A
Página: 1479

COMPETENCIA. ES INELUDIBLE QUE LA AUTORIDAD QUE EMITE EL ACTO RECLAMADO DEBE ASENTAR EN ÉL ESTAR FACULTADA PARA ELLO, ASÍ COMO EL DISPOSITIVO LEGAL, ACUERDO O DECRETO QUE LE OTORGA TAL CAPACIDAD. **Conforme a lo señalado por el artículo 16 constitucional, es una obligación ineludible que todo acto de autoridad necesariamente debe emitirse por el órgano facultado para ello**, en el que se deberá expresar como parte de las formalidades del acto, el carácter con que se suscribe el mismo y el dispositivo legal, acuerdo o decreto que le otorga tal capacidad o legitimación a la autoridad para emitirlo, ya que de sostenerse lo contrario se dejaría al gobernado en estado de indefensión, en virtud de no conocer la disposición que faculta a la

autoridad para emitir la resolución que le afecta y el carácter con que la emite, por lo que es evidente que con ello no se le daría oportunidad de examinar si la actuación de la autoridad se encuentra o no dentro del ámbito competencial respectivo y si es conforme o no a la Constitución Federal o a la ley aplicable al caso concreto.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEXTO CIRCUITO.

Revisión fiscal 104/2003. Administrador Local Jurídico de Puebla Norte. 14 de septiembre de 2003. Unanimidad de votos. Ponente: Antonio Meza Alarcón. Secretario: Gerardo Rojas Trujillo.

Véase: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XIV, noviembre de 2001, página 31, tesis 2a./J. 57/2001, de rubro: "COMPETENCIA DE LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS, EN EL MANDAMIENTO ESCRITO QUE CONTIENE EL ACTO DE MOLESTIA, DEBE SEÑALARSE CON PRECISIÓN EL PRECEPTO LEGAL QUE LES OTORQUE LA ATRIBUCIÓN EJERCIDA Y, EN SU CASO, LA RESPECTIVA FRACCIÓN, INCISO Y SUBINCISO.", Semanario Judicial de la Federación, Séptima Época, Volúmenes 175-180, Sexta Parte, página 98, tesis de rubro: "FUNDAMENTACIÓN. CARACTERÍSTICAS DEL ACTO DE AUTORIDAD CORRECTAMENTE FUNDADO. FORMALIDAD ESENCIAL DEL ACTO ES EL CARÁCTER CON QUE LA AUTORIDAD RESPECTIVA LO SUSCRIBE Y EL DISPOSITIVO, ACUERDO O DECRETO QUE LE OTORQUE TAL LEGITIMACIÓN." y Volumen 80, Tercera Parte, página 35, tesis de rubro: "FUNDAMENTACIÓN DE ACTOS DE AUTORIDAD."

“No. Registro: 203,903

Jurisprudencia

Materia(s): Administrativa

Novena Época

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: II, Noviembre de 1995

Tesis: I.2o.A. J/6

Página: 338

COMPETENCIA. FUNDAMENTACIÓN DE LA. Haciendo una interpretación conjunta y armónica de las garantías individuales de legalidad y seguridad jurídica que consagran los artículos 14 y 16 constitucionales, 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 den eficacia jurídica; lo que significa que todo acto de autoridad necesariamente debe emitirse por quien para ello está 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 adecua 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.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 1932/89. Sistemas Hidráulicos Almont, S.A. 29 de noviembre de 1989. Unanimidad de votos. Ponente: Ma. Antonieta Azuela de Ramírez. Secretario: Marcos García José.

Amparo directo 842/90. Autoseat, S.A. de C.V. 7 de agosto de 1990. Unanimidad de votos. Ponente: Ma. Antonieta Azuela de Ramírez. Secretario: Gamaliel Olivares Juárez.

Amparo en revisión 2422/90. Centro de Estudios de las Ciencias de la Comunicación, S.C. 7 de noviembre de 1990. Unanimidad de votos. Ponente: Ma. Antonieta Azuela de Ramírez. Secretario: Francisco de Jesús Arreola Chávez.

Amparo directo 2182/93. Leopoldo Alejandro Gutiérrez Arroyo. 20 de enero de 1994. Unanimidad de votos. Ponente: Carlos Amado Yáñez. Secretario: Mario Flores García.

Amparo directo 1102/95. Sofía Adela Guadarrama Zamora. 13 de julio de 1995. Unanimidad de votos. Ponente: Carlos Amado Yáñez. Secretario: Mario Flores García.

Véase: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Octava Época, Tomo 77, mayo de 1994, página 12, tesis por contradicción P./J. 10/94 de rubro "COMPETENCIA. SU FUNDAMENTACIÓN ES REQUISITO ESENCIAL DEL ACTO DE AUTORIDAD."

A mayor abundamiento, es necesario hacer hincapié que la competencia ordinaria que debe de gozar la autoridad fiscal es en cuanto a territorio, materia, cuantía, grado, a las personas y respecto del fuero (local, federal, militar, etcétera); en el caso de la visita domiciliaria, se surte por materia, por territorio y por fuero federal o local de conformidad con lo establecido en el artículo 16 constitucional y demás

leyes reglamentarias, por lo que en el caso debe de ser una autoridad fiscal federal que cuente con competencia por materia, por cuantía y por territorio para llevar a cabo la visita de que se trate.

I.3.2. Orden escrita.

Al estar condicionadas las visitas domiciliarias a los mismos requisitos de los cateos, resulta evidente que si el primero para la operatividad fáctica de los cateos, es que consten por escrito, por ende, la orden de la visita debe de estar plasmada en un documento.

En lo conducente el maestro R. Padilla señala que "la autoridad productora del acto de molestia debe hacerlo por escrito y con la firma del funcionario respectivo...", razón por la cual "la Suprema Corte reiteradamente ha sostenido el criterio consistente en que las órdenes verbales son contrarias al artículo 16 Constitucional y atentatorias de esta garantía de seguridad jurídica..."²⁰

Derivado de los párrafos anteriores, pudiera parecer que sin lugar a dudas el desarrollo de la visita domiciliaria necesariamente tendría que constar por escrito desde su inicio, sin embargo; de este criterio se apartó Don I. Burgoa, doctrinario reconocido en su época, que consideraba que no es necesario que la orden de visita constara por escrito, pues así se señala en su libro denominado: "Las Garantías Individuales", en donde se precisa que:

"...las visitas domiciliarias a que alude el último párrafo constitucional ... no sólo no deben estar precedidas por orden judicial alguna, sino siquiera por ningún mandamiento escrito, ya que implica una garantía formal en términos de dicho precepto de nuestra Constitución que condiciona, según lo hemos afirmado, todo acto de molestia, o sea,

²⁰ Ídem, página 138.

toda afectación o perturbación que experimente un gobernado en diversos bienes jurídicos que integren su esfera particular (persona, domicilio, papeles, familia y posesiones). Ahora bien, la simple inspección o visita domiciliaria no producen tal fenómeno, puesto que su objetivo únicamente consiste en establecer si se cumplen o no las leyes tributarias o reglamentos gubernativos, sin que por ello y por sí mismas causen agravio o perjuicio alguno al gobernado cuyo negocio sea visitado o inspeccionado. Por tanto, no siendo las consabidas inspecciones o actos de molestia, no deben supeditarse a la expresada garantía formal, en cuya virtud, sin previo mandamiento escrito, pueden practicarse. Además de tener que sujetarse a los ordenamientos que las rijan, tales visitas o inspecciones deben hacer constar en una '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 de la ley fiscal..."²¹

Disentimos de la apreciación del maestro I. Burgoa debido a que consideramos que la visita domiciliaria de conformidad con lo dispuesto por el artículo 16 Constitucional, permite la introducción de los visitantes en el domicilio fiscal de una persona, para revisar el cumplimiento de las obligaciones que de inmediato ocasiona al contribuyente un perjuicio económico que se cuantificará dependiendo del caso, así como en su reputación comercial o profesional, más aún de ser necesario las diligencias relativas a la visita pueden ser practicadas con auxilio de la fuerza pública y su consecuencia podría acarrear una determinación posterior en materia tributaria a su cargo, por lo que se estima que evidentemente se trata de actos de autoridad cuyo desarrollo afectan la esfera jurídica de los particulares, por tanto, para resguardar la garantía de seguridad jurídica de los contribuyentes es necesario que orden de visita sea escrita.

Se dice actos de autoridad llevados a cabo con motivo de la visita, desde la decisión de la autoridad fiscal de verificar el debido cumplimiento de las obligaciones de un contribuyente a través de una visita domiciliaria como su desarrollo, afectan la esfera jurídica de los particulares, con sustento en el concepto que se encuentra

²¹ Burgoa, Ignacio, Las Garantías Individuales, Editorial Porrúa, S.A., 31ª, Edición, México, Distrito Federal, 1999, página 629.

vertido en el Diccionario Jurídico Mexicano, que define como tales a “los que ejecutan las autoridades actuando en forma individualizada, por medio de facultades decisorias y el uso de la fuerza pública y que con base en disposiciones legales o de facto pretenden imponer obligaciones, modificar las existentes o limitar los derechos de los particulares, entendiéndose como autoridades... a todas aquellas personas que disponen de la fuerza pública, en virtud de las circunstancias, ya legales, ya de hecho, y que por lo mismo, estén en posibilidad material de obrar como individuos que ejerzan actos públicos, por el hecho de ser pública la fuerza de que disponen”²²; de modo que desde el principio esta afectación debe constar por escrito.

Corroborar la afirmación anterior, en el sentido que desde el inicio y durante todo el desarrollo de la visita domiciliaria constituye una afectación continua a la esfera jurídica de los particulares, lo que considera el Licenciado Rogelio Martínez Vera en su artículo denominado “La Fiscalización de Impuestos Federales”, en el que en efecto, señaló textualmente lo siguiente:

“a).- Cuando la autoridad practique una visita domiciliaria con el objeto de verificar si una persona ha cumplido con las obligaciones que imponen los ordenamientos fiscales, el visitado (la persona), debe estar presente casi todo el tiempo que dure la diligencia, a fin de proporcionar a los visitadores los datos, informes, libros, documentos que con apoyo a las facultades legales les sean solicitados, luego, si hay una real afectación o molestia a la persona del gobernado quien, durante todo el tiempo que dure la visita fiscal, el o la persona designada para que su representación solvete la diligencia, se verá en muchos aspectos AFECTADO en su deseo o necesidad de desarrollar otras actividades que no sean las de estar al pendiente de los requerimientos de los visitadores.

b).- Si hay una real afectación al domicilio de la persona, pues los visitadores fiscales se apersonan en él, se instalan temporalmente, a veces en forma breve en ocasiones por un periodo más largo, produciendo tales actos de molestia, que si por ejemplo se trata de un negocio o empresa mercantil e industrial, las personas que realizan operaciones con el visitado se alejan del lugar por muy diferentes razones, pero que tienen como origen común la presencia de dichos visitadores fiscales. En última instancia, el hecho de que una persona contra su voluntad tenga que tolerar en su domicilio la presencia de extraños, implica indudablemente un acto de molestia.

²² Diccionario Jurídico Mexicano, Editorial Porrúa, S.A., Instituto de Investigaciones Jurídicas de la Universidad Autónoma de México, Edición 14ª, México, Distrito Federal, 2000, páginas 78 y 79.

c).- También se causan molestias a las posesiones del visitado, que están, como todos los anteriores intereses jurídicos, constitucionalmente protegidos, porque los visitadores llegan a proceder hasta el sellamiento de sus equipos, almacenes, bodegas, o instalaciones, con el fin de proteger el interés fiscal...”²³

Es innegable la trascendencia jurídica de la orden de visita domiciliaria se consigne por escrito, pues tal y como lo expresa el Licenciado Pedro Cuevas Figueroa “no hay duda alguna de que sólo mediante el mandamiento escrito se puede llevar a cabo una visita domiciliaria para verificación de cumplimiento al mandato constitucional”²⁴, más aún cuando los Tribunales Colegiados del Poder Judicial de la Federación han sostenido básicamente dos criterios respecto de la impugnación de la orden de visita mediante amparo indirecto, uno en el sentido de que es impugnable antes de que la visita se haya iniciado; debido a que se ha considerado que no es un acto de tracto sucesivo, de modo que si no se combate oportunamente se ha llegado a estimar que se trata de un acto consentido tácitamente, por lo que no es posible que sea combatido después y el otro criterio sustenta su impugnabilidad hasta que la visita haya concluido, siempre y cuando las autoridades dicten la resolución que se sustente en la misma.

La Jurisprudencia II-J-149 del Tribunal de Justicia Administrativa y Fiscal publicada en su Revista, Segunda Época, Año V, número 36, Diciembre-1982, Página: 331, pone de relieve que las visitas sólo pueden practicarse previa orden de visita y a éste efecto a continuación la transcribiremos:

“VISITAS DOMICILIARIAS.- SOLO PUEDEN PRACTICARSE PREVIA ORDEN DE AUTORIDAD COMPETENTE.- Conforme a lo dispuesto por el artículo 16 Constitucional, **toda visita de inspección** que lleven a cabo las autoridades administrativas, en el domicilio de los

²³ Martínez Vera, Rogelio, “La Fiscalización de Impuestos Federales”, Revista de la Universidad Autónoma del Estado de México, Año 11, Número 9, noviembre-diciembre 1981, páginas 76 y siguientes.

²⁴ Cuevas Figueroa, Pedro, Ponencia: El Control de la Potestad Tributaria México, Distrito Federal, 12 de octubre de 1994, página 8.

particulares debe fundarse en **previa orden escrita**, emitida por autoridad competente, en la que se exprese el lugar que se ha de inspeccionar, la persona con la que se debe de entender la diligencia y el objeto de la misma; de donde se sigue que cualquiera visita de inspección que carezca de este requisito, por no haberse demostrado que se haya emitido la orden respectiva, resulta violatoria de la garantía de legalidad contenida en el precepto constitucional en cita y debe anularse la resolución fundada en el acta correspondiente.”

(El énfasis es nuestro).

La importancia de que la orden de la visita domiciliaria conste por escrito, una vez más se constata en que su inexistencia, produce también la de los actos de autoridad que se hayan llevado a cabo sin su emisión previa, es decir las diligencias de la visita, así como sus consecuencias, tal es el criterio sostenido por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, en su Tesis I.1º.A.J/7, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Parte: 22-24, Octubre-Diciembre de 1989, página 93, que a continuación se transcribe:

“VISITA, ORDEN DE. SU INEXISTENCIA, GENERA LA PRESUNCIÓN DE INEXISTENCIA DE LOS ACTOS QUE SE DICEN DERIVADOS DE ELLA.- Conforme a lo dispuesto en los artículos 31 y 32 del Reglamento General para Establecimientos Mercantiles y Espectáculos Públicos, el procedimiento de vigilancia e inspección a los establecimientos mercantiles se inicia con la expedición de la orden de visita, por lo que, si este acto que se reclamó en la demanda de amparo resulta inexistente, por haberlo negado las autoridades responsables en el informe que rindieron, igual consideración debe hacerse, salvo prueba en contrario, respecto de los restantes actos que integran dicho procedimiento que también se reclamaron, tales como la práctica de la visita, la elaboración del acta de visita, la calificación y sanción correspondiente, en virtud de que la orden de visita constituye la causa mediata o inmediata de los mismos.”

I.3.3. Fundamentación y Motivación.

Tanto en la orden de visita como en todos los actos posteriores de la autoridad fiscal que sustentan el ejercicio de las facultades de comprobación mediante la práctica de

una visita domiciliaria a los contribuyentes se deben expresar de forma correlacionada con precisión la razón de su emisión e indicar detalladamente los preceptos legales que posibilitan, es decir, contar con los requisitos de fundamentación y motivación, tal y como lo conceptúa Don José R. Padilla, por lo que hace a la fundamentación considera que es "...la obligación que tienen los órganos de gobierno de señalar en sus actos de autoridad los preceptos aplicables al caso." "...Deben de precisarse con exactitud los números de los artículos y no simplemente hacer referencia a determinados ordenamientos legales"²⁵; la motivación a su juicio "significa que la autoridad debe señalar las causas o circunstancias de hecho en que se encuentre el gobernado para que hagan aplicable la ley al caso concreto,..."²⁶ y finalmente el autor de referencia indica la necesidad de coexistencia de ambos requisitos constitucionales, pues manifiesta que "sin fundamentación no podrá existir la motivación y ésta es inconcebible sin la fundamentación"²⁷.

Don Ignacio Burgoa al respecto señala que: "La fundamentación legal de la causa del procedimiento autoritario, de acuerdo con el espíritu del legislador de 1857, que permanece imbibido en la Constitución actual, consiste en que los actos de 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. La fundamentación legal de todo acto autoritario que cause al gobernado una molestia en los bienes jurídicos a que se refiere el artículo 16 constitucional, no es sino una consecuencia directa del principio de legalidad que consiste en que las autoridades sólo pueden hacer lo que la ley les permite, principio que ha sido acogido por la jurisprudencia de la Suprema Corte. Es más, conforme también lo ha establecido nuestro máximo tribunal, las autoridades deben gozar de facultades expresas para actuar, o sea, que la permisión legal para desempeñar determinado acto de su incumbencia no debe derivarse o presumirse mediante la inferencia de una atribución

²⁵ Ob. cit. (Padilla, José Raúl), página 140.

²⁶ Ídem, páginas 140 y 141.

²⁷ Ibídem, página 141.

clara y precisa. Asimismo el maestro Burgoa se pronuncia así: “La motivación de la causa legal del procedimiento implica, que existiendo una norma jurídica, el caso o situación concretos respecto de los que se pretende cometer el acto autoritario de molestia, sean aquellos a que alude la disposición legal fundatoria, esto es, el concepto de motivación empleado en el artículo 16 constitucional indica que las circunstancias y modalidades del caso particular encuadren dentro del marco general correspondiente establecido por la ley... implica, pues la necesaria adecuación que debe hacer la autoridad entre la norma general fundatoria del acto de molestia y en el caso específico en el que éste va operar o surtir sus efectos. Sin dicha adecuación se violaría, por ende la citada sub-garantía que, con la fundamentación legal, integra la de legalidad... para adecuar una norma jurídica legal o reglamentaria al caso concreto dónde vaya a operar el acto de molestia, la autoridad respectiva debe aducir los motivos que justifiquen la aplicación correspondiente, motivos que deben manifestarse en los hechos, circunstancias y modalidades objetivas de dicho caso para que éste se encuadre dentro de los supuestos abstractos previstos normativamente. La mención de esos motivos debe formularse precisamente en el mandamiento escrito, con el objeto de que el afectado por el acto de molestia pueda conocerlos y estar en condiciones de producir su defensa.”²⁸

En resumen los actos de molestia inferidos por las autoridades a los contribuyentes con motivo de una visita domiciliaria deberán estar debidamente fundados y motivados, tomando en consideración para ese efecto los términos de la Tesis: VI.2º.J/43, del Segundo Tribunal Colegiado del Sexto Circuito, publicados en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Parte: III, del mes de marzo de 1996, página: 769, que a la letra señala:

“FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN. La debida fundamentación y motivación legal, deben entenderse, por lo primero, la cita del precepto legal aplicable al caso, y por lo segundo, las razones, motivos o circunstancias especiales que llevaron a la autoridad a concluir que el

²⁸ Ibid., página 604.

caso particular encuadra en el supuesto previsto por la norma legal invocada como fundamento.”

En mérito hasta lo aquí expuesto, es de considerar que en materia de visita domiciliaria la autoridad está obligada a respetar la garantía de seguridad jurídica al gobernado, pero ello no es obstáculo para que se constituya en una de las herramientas más valiosas del Estado Mexicano, a efecto de comprobar el debido cumplimiento de las obligaciones fiscales.

I.4. Conclusiones del capítulo.

Del contenido del artículo 16 constitucional transcrito y analizado en párrafos anteriores, se desprende que la visita domiciliaria consiste en verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en el domicilio de los contribuyentes, ejercicio de facultades de comprobación que necesariamente deberá sujetarse a los requisitos de legalidad que garantizan la seguridad jurídica del contribuyente visitado y que establecen el artículo 16 constitucional, así como los preceptos reglamentarios en materia federal previstos en el Código Fiscal de la Federación.

I.5. Bibliografía capitular.

I.5.1. Libros.

- Burgoa, Ignacio,
Las Garantías Individuales,
Editorial Porrúa, S.A.,
31ª.Edición,
Distrito Federal, México, 1999.
- Cortés Sosa, Rodolfo y Ayala Vallejo, Graciela,
Las Visitas Domiciliarias de Carácter Fiscal,
Colección Ensayos Jurídicos,
Editorial Themis,
Segunda Edición,
Distrito Federal, México, 1997.
- García Maynez, Eduardo,
Introducción al Estudio del Derecho Fiscal,
Editorial Porrúa, S.A.,
Primera Edición, México,
Distrito Federal, México, 1980.
- Margáin Manatou, Emilio,
Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano,
Editorial Potosina,
Séptima Edición,
Distrito Federal, México, 1983.
- Tena Ramírez Fernando,
Leyes Fundamentales de México 1808-1979,
Editorial Porrúa, S.A.,
Décima Edición,
Distrito Federal, México, 1981.
- Padilla, José Raúl,
Sinopsis de Amparo,
Cárdenas Editor y Distribuidor,
Segunda Edición,
Distrito Federal, México, 1978.

I.5.2. Revistas.

- Revista del Tribunal Fiscal del Estado de México, Primer número extraordinario 1978, Naucalpan, Estado de México, Ruiz, Tomás.

I.5.3. Obras Generales.

- Instituto de Investigaciones Jurídicas de la Universidad Autónoma de México, Diccionario Jurídico Mexicano, Editorial Porrúa, S.A., 14ª Edición, Distrito Federal, México, 2000.

I.5.4. Legislación y Jurisprudencia.

- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, Editorial Acalco, México, Distrito Federal, 1999.

I.5.5. Repertorio de Jurisprudencia.

- Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, Sala Superior, Segunda Época, Año V, número 36, Diciembre-1982.
- Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Octava Época, Parte: 22-24, página 93, Tesis I.1º.A.J/7, Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, Octubre-Diciembre de 1989.
- Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo: II, página: 338, Tesis: I.2o.A. J/6, Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, Noviembre de 1995.
- Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Parte: III, página: 769, Tesis: VI.2º.J/43, Segundo Tribunal Colegiado del Sexto Circuito, Marzo de 1996.
- Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo: XV, página: 1276, Tesis: VI.3o.A.59 A, Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito, Enero de 2002.
- Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo: XIX, página: 1479, Tesis: VI.2o.A.79 A, Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito, Enero de 2004.

I.5.6. Ponencias.

- Cuevas Figueroa, Pedro,
El Control de la Potestad Tributaria,
México, Distrito Federal, 12 de octubre de 1984.

CAPÍTULO II: LA FISCALIZACIÓN Y EL EJERCICIO DE LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN.

SUMARIO: Hipótesis del capítulo, Objetivo capitular e Introducción capitular.

II.1. Particularidades de la Fiscalización. **II.2.** El Ámbito de Fiscalización. **II.3.** Particularidades de la figura jurídica de la Visita Domiciliaria para verificar la Expedición de Comprobantes Fiscales. **II.4.-** Particularidades de la figura jurídica de la Visita Domiciliaria General. **II.5.** Análisis de las consecuencias jurídicas del ejercicio indebido de las Facultades de Fiscalización en Materia Fiscal Federal. **II.6.** Conclusiones del capítulo. **II.7.** Bibliografía capitular.

CAPÍTULO II.

LA FISCALIZACIÓN Y EL EJERCICIO DE LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN.

Hipótesis del Capítulo:

La visita domiciliaria es una de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales.

Existen dos tipos de visitas domiciliarias previstas, en el Código Fiscal de la Federación.

- i) La visita domiciliaria ordinaria se práctica a aquellos contribuyentes que son sujetos pasivos por responsabilidad directa o solidaria en su domicilio fiscal o en sus establecimientos que haya registrados con motivo de sus actividades económicas ante las autoridades fiscales y no puede llevarse a cabo en un domicilio distinto.
- ii) La visita domiciliaria en materia de expedición de comprobantes fiscales, que tiene por objeto que los autorizados por la autoridad fiscal, verifiquen que los contribuyentes obligados a expedir comprobantes por las actividades que realicen en términos de las leyes federales, los expidan conforme el artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación.

Objetivo capitular:

Precisar desde el ámbito constitucional y federal la naturaleza jurídica de visita domiciliaria fiscal federal, a fin de determinar quienes pueden ser sujetos de la visita domiciliaria genérica, en qué lugar se efectuará y cuál será el objeto de la revisión.

Introducción capitular:

En este apartado nos ocuparemos del análisis de la visita domiciliaria en materia fiscal federal, es decir, las atribuciones que ejercen las autoridades fiscales en el

domicilio de los contribuyentes a fin de verificar el debido cumplimiento de las obligaciones derivadas de la sujeción contributiva federal; a la luz de lo dispuesto por el artículo 16 Constitucional y las normas reglamentarias de ese precepto, que contiene el Código Fiscal de la Federación, disposiciones que establecen las formalidades a las que debe sujetarse dicha visita en términos del precepto legal en cuestión, que dicho sea paso establece la garantía de seguridad jurídica otorgada a los particulares.

Cabe señalar que la visita domiciliaria es una de la facultades de comprobación que están en aptitud de ejercer las autoridades fiscales federales en los ámbitos de su competencia tanto territorial como material, tal y como se desprende del artículo 42, del Código Fiscal de la Federación que a la letra señala:

“Artículo 42.- Las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados 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, estarán facultadas para:

I.- Rectificar los errores aritméticos, omisiones u otros que aparezcan en las declaraciones, solicitudes o avisos, para lo cual las autoridades fiscales podrán requerir al contribuyente la presentación de la documentación que proceda, para la rectificación del error u omisión de que se trate.

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

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

IV.- Revisar los dictámenes formulados por contadores públicos sobre los estados financieros de los contribuyentes y sobre las operaciones de enajenación de acciones que realicen, así como la declaratoria por solicitudes de devolución de saldos a favor de impuesto al valor agregado y cualquier otro dictamen que tenga repercusión para efectos

fiscales formulado por contador público y su relación con el cumplimiento de disposiciones fiscales.

V. Practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, a fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de la expedición de comprobantes fiscales y de la presentación de solicitudes o avisos en materia del registro federal de contribuyentes, así como para solicitar la exhibición de la documentación o los comprobantes que amparen la legal propiedad, posesión, estancia, tenencia o importación de las mercancías, y verificar que los envases o recipientes que contengan bebidas alcohólicas cuenten con el marbete o precinto correspondiente o, en su caso, que los envases que contenían dichas bebidas hayan sido destruidos, de conformidad con el procedimiento previsto en el artículo 49 de este Código.

Las autoridades fiscales podrán solicitar a los contribuyentes la información necesaria para su inscripción y actualización de sus datos en el citado registro e inscribir a quienes de conformidad con las disposiciones fiscales deban estarlo y no cumplan con este requisito.

VI.- Practicar u ordenar se practique avalúo o verificación física de toda clase de bienes, incluso durante su transporte.

VII.- Recabar de los funcionarios y empleados públicos y de los fedatarios, los informes y datos que posean con motivo de sus funciones.

VIII.- Allegarse las pruebas necesarias para formular la denuncia, querrela o declaratoria al ministerio público para que ejercite la acción penal por la posible comisión de delitos fiscales. Las actuaciones que practiquen las autoridades fiscales tendrán el mismo valor probatorio que la Ley relativa concede a las actas de la policía judicial; y la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a través de los abogados hacendarios que designe, será coadyuvante del ministerio público federal, en los términos del Código Federal de Procedimientos Penales.

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

En el caso de que la autoridad fiscal esté ejerciendo las facultades de comprobación previstas en las fracciones II, III y IV de este artículo y en el ejercicio revisado se disminuyan pérdidas fiscales, se podrá requerir al contribuyente dentro del mismo acto de comprobación la documentación comprobatoria que acredite de manera fehaciente el origen y procedencia de la pérdida fiscal, independientemente del

ejercicio en que se haya originado la misma, sin que dicho requerimiento se considere como un nuevo acto de comprobación.

La revisión que de las pérdidas fiscales efectúen las autoridades fiscales sólo tendrá efectos para la determinación del resultado del ejercicio sujeto a revisión.”

Del contenido de la transcripción anterior, se desprende que las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados 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, estarán facultadas para practicar además visitas domiciliarias de verificación de cumplimiento de obligaciones fiscales formales y sustantivas; rectificar los errores aritméticos, omisiones u otros que aparezcan en las declaraciones, solicitudes o avisos; requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio, establecimientos o en las oficinas de las propias autoridades, a efecto de llevar a cabo su revisión, la contabilidad, así como que proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requieran; revisar los dictámenes formulados por contadores públicos sobre los estados financieros de los contribuyentes; practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, a fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de la expedición de comprobantes fiscales; practicar u ordenar se practique avalúo o verificación física de toda clase de bienes; recabar de los funcionarios y empleados públicos y de los fedatarios, los informes y datos que posean con motivo de sus funciones y allegarse las pruebas necesarias para formular la denuncia, querrela o declaratoria al ministerio público para que ejercite la acción penal por la posible comisión de delitos fiscales.

Este trabajo sólo se ocupa de una ellas, la visita domiciliaria que fue la única figura jurídica que estuvo presente en todos los ordenamientos que rigieron este país desde la Época independiente y cuya evolución está plasmada en el artículo 16 constitucional.

CAPÍTULO II.

LA FISCALIZACIÓN Y EL EJERCICIO DE LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN.

Las formalidades previstas en el artículo 16 constitucional respecto de las visitas domiciliarias en materia fiscal federal, consisten en que deben de ajustarse a las particularidades que rigen para los cateos, tal y como se precisa en la Tesis del Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, que aparece en el Semanario Judicial de la Federación, Séptima Época, Tomo 157-162, Sexta Parte, página 182, que a continuación se transcribe:

“VISITAS DOMICILIARIAS ADMINISTRATIVAS. FORMALIDADES.

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

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

De la anterior transcripción se desprende que la práctica de una visita domiciliaria se encuentra sujeta a los mismos requisitos que los cateos, entendiéndose por éstos, que la orden de visita en cuestión se deberá contener en un documento escrito, señalando a quien está dirigida, en donde deberá practicarse la visita, cual es su objeto y se deberán asentar los hechos en un acta o actas, que conozcan los visitantes con motivo del desarrollo de las diligencias de que se trate.

Ahora bien, conviene señalar que existe una natural diferencia jurídica entre una diligencia en materia penal y otra en materia administrativa, atendiendo a la naturaleza jurídica de cada una; de ahí que la reglamentación en materia de visita domiciliaria fiscal federal guarda muchas diferencias respecto de los cateos.

Ello es así, porque es necesario tomar en consideración que las diligencias de cateo son instantáneas debido a que su propósito es alcanzar un determinado objetivo que puede ser una prueba que apoye la hipótesis de un agente del ministerio público y que le permita integrar la averiguación previa de que se trate y en el caso de la visita domiciliaria son continuas debido a que las autoridades fiscales al ejercer sus facultades de comprobación llevan a cabo una serie de apreciaciones en relación con el cumplimiento de las obligaciones fiscales tributarias en el aspecto formal y sustantivo de determinado periodo, lo que se traduce en que dicha apreciación se realice un lapso determinado, dependiendo de cúmulo de dichas obligaciones que se revisen y es ahí donde radica la diferencia entre ambas figuras jurídicas.

II.1. Particularidades de la Fiscalización.

Independientemente de lo señalado en el párrafo anterior, es necesario en principio atender a la naturaleza jurídica de la potestad tributaria federal, en específico la fiscalización, debido a que es el ámbito legal en que se encuentra inserta la figura jurídica de la visita domiciliaria en materia fiscal a efecto de garantizar la recaudación y en este sentido es preciso hacer hincapié que tal y como lo reconoce Jiménez González en su libro *Lecciones de Derecho Tributario para la Administración Tributaria*, la “meta ideal a alcanzar... es lograr una conducta en todos los contribuyentes que garantice el cumplimiento voluntario respecto de sus obligaciones y deberes fiscales. Meta que se antoja difícil y casi imposible de alcanzar lo que de ninguna manera la invalida.”²⁹

Ahora bien, los factores que condicionan el cumplimiento de las obligaciones de los particulares son la educación, las características del sistema tributario, la fluidez de la Administración Tributaria y el riesgo económico, aspectos que sin lugar a dudas inciden de forma radical, más aún exacerbada en un país como México, en donde la cultura de contribuir es casi inexistente y he ahí la necesidad de que se cuente con facultades de comprobación, que es lo que se conoce vulgarmente como la fiscalización.

En este orden de ideas, conviene señalar que es el Poder Ejecutivo a través de la Administración Pública, específicamente el Servicio de Administración Tributaria, órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, quien tiene encomendada la citada labor de fiscalización con la finalidad evidentemente de mantener e incrementar la recaudación, de prevenir la elusión y la evasión fiscal, así como de fomentar el cumplimiento de las obligaciones fiscales.

Es oportuno señalar al respecto que esta forma de organizar la recaudación de las contribuciones es similar en diversos países de Latinoamérica, tal y como lo señala

²⁹ Jiménez González, Antonio, *Lecciones de Derecho Tributario*, Ediciones Contables, Administrativas y Fiscales, Cuarta Edición, México, Distrito Federal, 1996, página 344.

Don Antonio Jiménez González en su citado libro Lecciones de Derecho Tributario, al expresar en términos generales que independientemente de la diversa estructura organizativa que el sector de la administración pública denominado Servicio de Administración Tributaria asuma en los diversos países, por sobre tales diferencias se da una coincidencia en cuanto a la composición funcional del citado sector tal, no obstante, la diversa tradición cultural que tengan los países y que se traduce en el ámbito de la administración hacendaria en una diversa estructura acorde al contexto histórico de cada comunidad, sin embargo; las funciones que desarrolla en todos los países resulta casi coincidente.

Así las cosas, apoyándonos de nueva cuenta en el criterio de Don Antonio Jiménez González que vertió en su obra referida, consideramos que las funciones del Servicio de Administración Tributaria, en términos generales son las siguientes:

a. La función de recaudación.

Entendiendo por recaudación en su más amplia acepción consideramos que es el acto de percibir el Fisco Federal de parte del contribuyente el monto de las contribuciones por él adeudadas.

b.- La función de fiscalización.

Es toda una amplia gama de actos llevados a cabo por los órganos de la administración hacendaria y que tienen por finalidad constatar el cumplimiento o incumplimiento de las obligaciones y deberes fiscales a cargo de los contribuyentes y que inicia con la programación, la planeación (a través de la recolección de datos, de cruce de información, elección de estrategias de investigación, etc.) y sus modalidades (por sector, importancia, denuncia, etc.), administración de los órganos de fiscalización (comités y órganos administrativos).

c. La función de cobranza.

Aparentemente existe una identidad entre la **recaudación** y la **cobranza**, sin embargo; dicha coincidencia es sólo aparente, pues la primera sólo implica el hecho de percibir los ingresos por concepto de contribuciones pagadas por los sujetos obligados en forma voluntaria y la segunda la cobranza presupone el incumplimiento de parte del sujeto obligado, razón por la cual se impone la adopción de una serie de medidas y la puesta en marcha de toda una serie de actos encaminados a lograr, aun utilizando medios coactivos (procedimiento administrativo de ejecución), el cumplimiento de las obligaciones insatisfechas.

d. Las Funciones de apoyo.

La función de complementación legal, como suele denominarla la doctrina básicamente consistente en la expedición de reglamentos, circulares, y llevar a cabo medidas de control, todas las que tienen por finalidad facilitar la aplicación de las leyes fiscales y su control.

Respecto de dichas funciones de apoyo, se considera pertinente precisar que son las siguientes:

d.1. La función del Registro de Contribuyentes.

Resulta imprescindible en toda administración hacendaria, contar con un adecuado sistema de registro de contribuyentes a efecto de que aquella esté en condiciones de conocer el universo de los

contribuyentes y poder apoyar con información oportuna, permanente y actualizada a las funciones de recaudación, fiscalización y cobranza.

d.2. La función de Estadística.

Normalmente en toda administración tributaria existe un sector que tiene por función asignada la de procesar la información generada por el sistema en general y traducirla en datos numéricos que permitan apreciar el comportamiento del sistema tributario en general y de cada una de las figuras tributarias en particular, lo que a su vez permite retroalimentar los diversos sistemas que permiten a las autoridades fiscales diseñar sus estrategias de fiscalización.

II.2. El Ámbito de Fiscalización.

La fiscalización consiste esencialmente en la verificación que llevan a cabo las autoridades fiscales respecto del cumplimiento de aquellas obligaciones a cargo de los contribuyentes, esta función de las autoridades fiscales está prevista en los artículos 41-A y 42 del Código Fiscal de la Federación, en suma es el ejercicio de las facultades que dichos preceptos otorgan al Estado, que le permiten incidir en la esfera jurídica de los gobernados a través de los diversos actos de molestia.

II.2.1. Facultades Aclaratorias de las autoridades fiscales.

Las facultades aclaratorias, como su propia denominación lo consigna y que puede verificarse en cualquier diccionario de la lengua española, tienen como objetivo disipar cualquier duda en el cumplimiento de las obligaciones fiscales a cargo de los contribuyentes, tal y como se desprende del texto del artículo 41-A del Código Fiscal de la Federación, que a continuación se transcribe:

“Artículo 41-A.- Las autoridades fiscales podrán solicitar a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, datos, informes o documentos adicionales, que consideren necesarios para aclarar la información asentada en las declaraciones de pago provisional o

definitivo, del ejercicio y complementarias, así como en los avisos de compensación correspondientes, siempre que se soliciten en un plazo no mayor de tres meses siguientes a la presentación de las citadas declaraciones y avisos. Las personas antes mencionadas deberán proporcionar la información solicitada dentro de los quince días siguientes a la fecha en la que surta efectos la notificación de la solicitud correspondiente.

No se considerará que las autoridades fiscales inician el ejercicio de sus facultades de comprobación, cuando únicamente soliciten los datos, informes y documentos a que se refiere este artículo, pudiendo ejercerlas en cualquier momento..”

De la anterior transcripción, se deduce fácilmente que se trata de un adendum a las atribuciones consignadas desde siempre en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, tal y como se corrobora con su adición al publicarse el numeral 41-A del precepto que nos ocupa en el propio Código, con motivo de la reforma llevada a cabo en el periodo del Presidente Ernesto Zedillo publicada en el Diario Oficial el 18 de diciembre 1996 y que de suyo pretende que no se trata del ejercicio de las facultades de comprobación, sino simplemente tiene por objeto que las autoridades fiscales cuenten con información suficiente; pero dado que se trata de actos de autoridad que infieren en la esfera jurídica de los gobernados, las autoridades fiscales al emitirlos tienen que respetar la garantía de legalidad; por ello se deben sujetar a lo previsto en el numeral 38 del ordenamiento tributario invocado, cuyo contenido es:

“Artículo 38.- Los actos administrativos que se deban notificar deberán tener, por lo menos, los siguientes requisitos:

I. Constar por escrito en documento impreso o digital.

Tratándose de actos administrativos que consten en documentos digitales y deban ser notificados personalmente, deberán transmitirse codificados a los destinatarios.

II. Señalar la autoridad que lo emite.

III. Señalar lugar y fecha de emisión.

IV. Estar fundado, motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate.

V. Ostentar la firma del funcionario competente y, en su caso, el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigido. Cuando se ignore el nombre de la persona a la que va dirigido, se señalarán los datos suficientes que permitan su identificación. En el caso de resoluciones administrativas que consten en documentos digitales, deberán contener la firma electrónica avanzada del funcionario competente, la que tendrá el mismo valor que la firma autógrafa.

Para la emisión y regulación de la firma electrónica avanzada de los funcionarios pertenecientes al Servicio de Administración Tributaria, serán aplicables las disposiciones previstas en el Capítulo Segundo, del Título I denominado "De los Medios Electrónicos" de este ordenamiento.

En caso de resoluciones administrativas que consten en documentos impresos, el funcionario competente podrá expresar su voluntad para emitir la resolución plasmando en el documento impreso un sello expresado en caracteres, generado mediante el uso de su firma electrónica avanzada y amparada por un certificado vigente a la fecha de la resolución.

Para dichos efectos, la impresión de caracteres consistente en el sello resultado del acto de firmar con la firma electrónica avanzada amparada por un certificado vigente a la fecha de la resolución, que se encuentre contenida en el documento impreso, producirá los mismos efectos que las Leyes otorgan a los documentos con firma autógrafa, teniendo el mismo valor probatorio.

Asimismo, la integridad y autoría del documento impreso que contenga la impresión del sello resultado de la firma electrónica avanzada y amparada por un certificado vigente a la fecha de la resolución, será verificable mediante el método de remisión al documento original con la clave pública del autor.

El Servicio de Administración Tributaria establecerá los medios a través de los cuales se podrá comprobar la integridad y autoría del documento señalado en el párrafo anterior.

Si se trata de resoluciones administrativas que determinen la responsabilidad solidaria se señalará, además, la causa legal de la responsabilidad.”

De la anterior transcripción se desprende que cuando las autoridades fiscales en uso de sus atribuciones infieran un acto de molestia a los contribuyentes, deberán hacerlo por escrito, precisando que autoridad lo emite, fundándolo y motivándolo, así como precisando su objeto o propósito y suscribiéndolo autoridad competente al efecto.

II.2.2. Facultades Comprobatorias de las autoridades fiscales.

El Servicio de Administración Tributaria, a través del personal adscrito a dicho órgano desconcentrado, llevará a cabo las actividades en materia de fiscalización, que están previstas por el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación y que son las siguientes:

- II.2.2.1.-** Rectificar de los errores aritméticos, omisiones u otros contenidos en las declaraciones, solicitudes o avisos presentados por los contribuyentes.
- II.2.2.2.-** Revisar de la contabilidad de los contribuyentes.
- II.2.2.3.-** Revisar de los dictámenes presentados por los contribuyentes o formulados para éstos.
- II.2.2.4.-** Practicar u ordenar se practique avalúo o verificación física de toda clase de bienes, incluso durante su transporte.
- II.2.2.5.-** Recabar de los funcionarios y empleados públicos y de los fedatarios, los informes y datos que posean con motivo de sus funciones.
- II.2.2.6.-** Allegar las pruebas necesarias para formular la denuncia, querrela o declaratoria al ministerio público para que ejercite la acción penal por la posible comisión de delitos fiscales.
- II.2.2.7.-** Practicar a los contribuyentes las visitas domiciliarias, las cuales son de dos tipos:

II.2.2.7.1.- Revisar la expedición de comprobantes fiscales, a fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de la expedición de comprobantes fiscales.

II.2.2.7.2.- Practicar visitas genéricas a los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros relacionados con ellos y revisar su contabilidad, bienes y mercancías, es decir todos los elementos de convicción que acarreen los indicios de que se ha dado el debido cumplimiento a las obligaciones fiscales a las que están sujetos los contribuyentes en materia de contribuciones federales y que son motivo del estudio que contiene esta tesis.

Las atribuciones de las autoridades fiscales relativas a la fiscalización a que se ha hecho referencia en párrafos anteriores, tienen por objeto cumplimentar su objetivo mediato “que persigue la administración hacendaria... es reducir al máximo la evasión provocando en el sujeto contribuyente el cumplimiento voluntario de sus obligaciones y deberes...”³⁰, lo que evidentemente se traduce en la problemática de medir la efectividad de las visitas domiciliarias, entre otras figuras, lo que no es objeto de este análisis, sin embargo; resulta oportuno señalar que sería necesario no solamente tomar en consideración la recaudación obtenida con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación, sino además habría que evaluarse el beneficio de la publicidad que se genera respecto de sus efectos entre los contribuyentes en general y por la rama de actividad que se ve afectada con motivo de este acto de molestia inferido en la esfera jurídica y personal de uno de los contribuyentes.

II.3. Particularidades de la figura jurídica de la Visita Domiciliaria para Verificar la Expedición de Comprobantes Fiscales.

En este apartado se estima necesario precisar que la naturaleza jurídica de los que se denomina “las visitas domiciliarias para verificar la expedición de comprobantes

³⁰ Ídem., página 352.

fiscales”, es la de una inspección toda vez que el personal autorizado por las autoridades fiscales dentro del ámbito de su competencia material y territorial examina en el lugar donde se realizan las transacciones comerciales y examinar la debida emisión de las constancias en términos de los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación.

En todo caso, el ejercicio de esta facultad de comprobación que se precisa en el párrafo anterior, infiere un acto de molestia, por lo que la autoridad fiscal debe de respetar las garantías individuales de los gobernados, en este caso por tratarse de una visita domiciliaria para verificar la expedición de comprobantes fiscales es evidente que la autoridad debe tener el mayor cuidado en no vulnerar las garantías de legalidad y seguridad jurídica del contribuyente visitado, pues de lo contrario a la larga afectará el objetivo del desempeño de sus funciones, que tiene por objeto en primer lugar impulsar a los contribuyentes a expedir comprobantes fiscales y en segundo lugar a que esos comprobantes de ventas o servicios, se consideren como ingresos susceptibles de gravamen.

Por ello, como cualquier otro acto de autoridad a notificarse, está sujeto a los requisitos que al efecto contempla el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, en el sentido que cuando las autoridades fiscales en ejercicio de este tipo de atribuciones infieran un acto de molestia a los contribuyentes, deberán hacerlo por escrito, indicando que autoridad lo emite, fundándolo y motivándolo, así como precisando su objeto o propósito y suscribiéndolo autoridad competente al efecto.

En relación con lo anterior, se considera pertinente hacer referencia a la Tesis número I.7o.A.137 A, del Séptimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, que se insertó en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo: XIV, del mes de agosto de 2001, página 1450, en el que literalmente se señala, que:

“VISITAS DOMICILIARIAS PARA VERIFICAR LA EXPEDICIÓN DE COMPROBANTES FISCALES. LOS ADMINISTRADORES LOCALES DE AUDITORÍA FISCAL SON COMPETENTES PARA ORDENARLAS Y PRACTICARLAS. De la lectura de los artículos 41, primer y segundo párrafos, apartado B, fracción IV y último párrafo, y apartado F, número 63 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria; 33, último párrafo, 42, fracción V y 49 del Código Fiscal de la Federación, vigentes en mil novecientos noventa y nueve, se obtiene lo siguiente: a) Que las Administraciones Generales de Recaudación, de Auditoría Fiscal Federal y Jurídica de Ingresos cuentan con administraciones locales que están a cargo de un administrador; b) Que compete a las Administraciones Locales de Auditoría Fiscal ordenar y practicar visitas domiciliarias para comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes; c) Que en el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria fueron creadas las Administraciones de Auditoría Fiscal del Distrito Federal; y d) Que cuando las leyes, reglamentos y demás disposiciones legales refieran u otorguen atribuciones a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o a cualquiera de sus unidades administrativas, se debe entender que corresponden al Servicio de Administración Tributaria. Ahora bien, el artículo 41, apartado B, fracción IV, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria otorga la competencia genérica para ordenar y practicar visitas domiciliarias a las Administraciones Locales de Auditoría Fiscal. Así pues, se infiere que respecto a las visitas que tienen por objeto verificar que los contribuyentes cumplan con su obligación fiscal en materia de expedición de comprobantes fiscales, por ser una especie de visita domiciliaria, la autoridad de que se trata también tiene facultades para ordenarlas y practicarlas, lo que se advierte del examen conjunto de los artículos invocados y siguiendo el principio de derecho consistente en que el que puede lo más puede lo menos.”

Conviene destacar además que el objeto de efectuar una revisión de expedición de comprobantes fiscales es verificar que el contribuyente esté expidiendo comprobantes fiscales a las personas que adquieren un bien o reciben un servicio y de ahí que sea necesario mantener el sigilo antes de su práctica, esto es, no debe notificarse a la persona física o moral a la que se le va a practicar esa visita con anticipación, pues de lo contrario, el particular tendría la oportunidad de realizar los actos para cumplir aparentemente con esa obligación formal; sin satisfacer de forma plena lo ordenado por los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación.

El criterio anterior es semejante al de la Tesis número I.7o.A.71, por el Séptimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, que fue publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XIV, en el mes de agosto de 2001, en su página 1449, cuyo contenido es:

“VISITAS DOMICILIARIAS PARA VERIFICAR LA EXPEDICIÓN DE COMPROBANTES FISCALES. LA AUTORIDAD ADMINISTRATIVA NO ESTÁ OBLIGADA A NOTIFICAR AL VISITADO PREVIAMENTE A SU PRÁCTICA (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 1997). De la lectura del artículo 49 del Código Fiscal de la Federación, se advierten con claridad las reglas específicas que la autoridad administrativa está obligada a observar en la práctica de las diligencias de la naturaleza apuntada con anterioridad; de tal suerte, que resulta infundado el concepto de violación hecho valer por la parte quejosa, en el sentido de que de conformidad a la fracción II del artículo 44 del ordenamiento legal invocado, la autoridad está constreñida a notificarle previamente al desahogo de la diligencia, puesto que este último precepto normativo regula lo relativo a la práctica de visitas domiciliarias en general, cuya naturaleza es diversa a aquellas que se realizan para verificar la expedición de comprobantes fiscales con los requisitos legales correspondientes, en las que debe existir sigilo antes de su práctica pues de lo contrario, el particular tendría la oportunidad de realizar los actos conducentes para cumplir con la obligación de mérito; siendo que en relación a la misma, el visitado debe satisfacerla en cada operación efectuada por la negociación.”

No pasa desapercibido que el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito considera necesario que si el contribuyente o su representante legal al cual se le va a practicar una visita domiciliaria a efecto de verificar que expide comprobantes fiscales no se encuentra en ese momento en su domicilio fiscal o establecimiento, considera que se debe dejar un citatorio para que esté presente al momento de llevarse a cabo la diligencia, tal y como se desprende de su Tesis: III.2o.A.6 A, que se reprodujo en Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo I, en el mes de junio de 1995, página 565, cuyo contenido es:

“VISITAS DOMICILIARIAS PARA VERIFICAR LA OBLIGACIÓN DE EXPEDIR COMPROBANTES FISCALES. ANTES DE INICIARSE DEBE DEJARSE CITATORIO PARA EL DÍA SIGUIENTE SI NO SE ENCUENTRA AL VISITADO O A SU REPRESENTANTE. El artículo 44, fracción II, del Código Fiscal de la Federación no establece que, tratándose de visitas domiciliarias con la única finalidad de verificar que el visitado sí cumple con sus obligaciones en los términos de los artículos 29 y 29-A del código fiscal federal, pueda practicarse la visita con quien se encuentre en el establecimiento donde deba practicarse la diligencia, sin que previamente se deje citatorio para el visitado o su representante por no encontrarse en el momento de presentarse los visitadores. Esto es, la disposición legal de que se trata es clara al establecer que si al presentarse los visitadores al lugar donde deba practicarse la diligencia, no estuviere el visitado o su representante, dejarán citatorio a estos últimos para que los esperen a hora determinada del día siguiente para recibir la orden de visita; que este citatorio se dejará con la persona que se encuentre en ese lugar; y que si el visitado o su representante no esperan a los visitadores en la hora y día determinados, la visita entonces sí se iniciará con quien se encuentre en el lugar visitado. Además, las fracciones II y III del artículo 42 del mismo Código Fiscal de la Federación no hacen tampoco una distinción de las visitas de "auditoría", y las visitas para verificar que se cumpla la obligación "de expedir comprobantes por las actividades que se realicen", de la que pudiera derivarse un procedimiento distinto de unas y de otras. Más aún, la disposición establecida por el párrafo tercero de la fracción II del artículo 44, de 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", guarda unidad con "los casos de visita en el domicilio fiscal" que en forma genérica enuncia el mismo artículo 44 de que se trata, e indudablemente con el artículo 43 que establece los requisitos de las órdenes de visita y, por lo mismo, con el artículo 42 del citado ordenamiento, que establece como medios de comprobación de que los contribuyentes han cumplido con las disposiciones fiscales, entre otros, las visitas a tales contribuyentes. También requiere precisar que la jurisprudencia sustentada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada con la voz: "VISITAS DE INSPECCIÓN, SE PUEDEN ENTENDER CON QUIEN SE ENCUENTRA AL FRENTE DE LA NEGOCIACIÓN", en la página 15 de la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación número 68, correspondiente al mes de agosto de 1993, no interpreta que antes de "iniciar" una visita domiciliaria de inspección, no debe citarse al propietario o a su representante para "recibir la orden de visita" si no están en el momento de presentarse los visitadores en el lugar donde deba practicarse la diligencia. Además, según la última resolución con la que se integró la jurisprudencia en cuestión, publicada en las páginas de la 87 a la 91 del Tomo XII, agosto de 1993,

Octava Época, del Semanario Judicial de la Federación, tal resolución se dictó en el amparo en revisión 1097/92, en el que se reclamó el artículo 137, fracciones II y VII, del Reglamento para el Funcionamiento de Establecimientos Mercantiles y Celebración de Espectáculos Públicos en el Distrito Federal, por lo que obviamente el criterio de interpretación que contiene tal jurisprudencia se refiere a esa disposición, mas no a la contenida en el artículo 44, fracción II, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación.”

Es de hacerse hincapié que del texto de la transcripción de la tesis III.2o.A.6 A, se deduce que el Órgano Jurisdiccional equipara este tipo de visita con su similar genérica, dado que se apoya en la fracción III del artículo 44, del Código Fiscal de la Federación, que es una norma que rige en materia de visita domiciliaria federal que consiste en la revisión documental para constatar el debido cumplimiento de las obligaciones fiscales, sin embargo; dicho numeral no es aplicable a las visitas domiciliarias en materia de comprobantes fiscales; ya que no existe ninguna disposición en el ordenamiento tributario invocado del que se desprenda que las normas en materia de visita domiciliaria a fin de verificar el cumplimiento de todas las obligaciones de los contribuyentes son aplicables a la visita para revisión de expedición de comprobantes fiscales; además de que al aplicarse conforme lo considera dicho Tribunal Colegiado se aparta del espíritu del legislador, porque modifica la naturaleza jurídica de la visita domiciliaria en cuestión, pues se deja de lado que la obligación formal a verificar consistente en la expedición de los comprobantes fiscales, es una obligación continua que no necesariamente se acata en el domicilio fiscal del visitado, sino en sus establecimientos donde no siempre acude el contribuyente visitado o su representante legal, luego entonces como ya se mencionó en párrafos anteriores para comprobar su debido cumplimiento, es necesario tomar en consideración que la diligencia debe llevarse a cabo con sigilo y si se le deja un citatorio a la persona que va ser objeto de dicha visita, la consecuencia es que durante la visita sí se expedirían correctamente dichos comprobantes y su finalidad no sería posible que se alcanzara, porque las autoridades fiscales no podrían cerciorarse de que el contribuyente habitualmente expide esos comprobantes fiscales.

Ahora bien, en cuanto a que no resultan aplicables las disposiciones en materia de visita domiciliaria genérica, a la visita domiciliaria para verificar la debida expedición de comprobantes fiscales, nuestro criterio se sustenta en la Tesis número HI.12o.A.10 A, del Décimo Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, que aparece en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XIV, del mes de diciembre de 2001, página 1833, cuyo contenido es:

“VISITAS DOMICILIARIAS PARA VERIFICAR LA EXPEDICIÓN DE COMPROBANTES FISCALES. SU PRÁCTICA SE RIGE Estrictamente por lo dispuesto en el artículo 49 del Código Fiscal de la Federación. El artículo 42, fracción V, del Código Fiscal de la Federación establece la facultad de la autoridad fiscal para realizar visitas que tengan por objeto verificar la expedición de comprobantes fiscales, sujetando su práctica a los requisitos y las reglas que se prevén en el artículo 49 del mismo código; éste último no contiene lagunas que deban llenarse acudiendo a su interpretación relacionada con el diverso 46 del mismo ordenamiento; además, no existe remisión legal alguna que permita recurrir a la interpretación y aplicación de este último precepto en la realización de las visitas indicadas.”

De contenido del precedente antes transcrito, se aprecia que resuelve la controversia en el sentido de son equiparables la diligencias efectuadas al amparo de las órdenes de visita de expedición de comprobantes fiscales a aquellas que se llevan a cabo con motivo de órdenes de visita domiciliaria para verificar el cumplimiento de todas las obligaciones fiscales en materia tributaria federal a cargo de los contribuyentes, y que por tanto son aplicables a la primera facultad de comprobación las disposiciones en materia de la visita genérica.

Asimismo, del contenido del precedente reproducido en párrafos anteriores, también se advierte que la postura precisada en el párrafo anterior, carece de sustento jurídico, pues el artículo 42, fracción V, del Código Fiscal de la Federación establece la facultad de la autoridad fiscal para realizar visitas que tengan por objeto verificar la expedición de comprobantes fiscales, sujetando su práctica a los requisitos y las reglas que se prevén en el artículo 49 del mismo código; además de que éste último

no contiene lagunas que deban llenarse acudiendo a su interpretación relacionada con el diverso 46 del mismo ordenamiento, ni ordena que sea aplicable en tal caso.

En esa virtud, es evidente que en tratándose de una visita de verificación de expedición comprobantes fiscales su objeto radica en que simplemente se expidieron o no los comprobantes, así como que para que dicha diligencia se considere debidamente circunstanciada, será suficiente conque exista una constancia de hechos de la diligencia relativos a la expedición de esos comprobantes fiscales.

Con relación a lo anterior, es de mencionarse que el Décimo Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, en la Tesis número I.12o.A.11 A, resolvió que las autoridades fiscales no están obligadas a levantar actas parciales y acta final, tal y como se desprende de su contenido que apareció en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XIV, en el mes de diciembre de 2001, página 1831, cuyo texto es:

“VISITAS DOMICILIARIAS PARA VERIFICAR LA EXPEDICIÓN DE COMPROBANTES FISCALES. LA CIRCUNSTANCIA DE QUE NO SE LEVANTEN ACTAS PARCIALES Y ACTA FINAL NO DEJA EN ESTADO DE INDEFENSIÓN AL VISITADO. La circunstancia de que el artículo 49 del Código Fiscal de la Federación no prevea el levantamiento de actas parciales y acta final en las visitas que tengan por objeto verificar la expedición de comprobantes fiscales no obedece a una omisión por descuido del legislador ni a una decisión caprichosa o ventajosa para la autoridad fiscal; simplemente se debe a la naturaleza del objeto propio de la visita que nos ocupa, en la cual la autoridad fiscal no se ocupa de revisar y analizar registros contables o estados financieros o cualquier otro aspecto complejo de la situación tributaria del particular, sino que solamente se ocupa de determinar, con base en la diligencia de verificación, si éste expide o no, en las operaciones de comercio que cotidianamente realiza con el público en general -teniendo como referencia el momento de la visita y el periodo respecto del cual se emita la orden relativa- los comprobantes fiscales que conforme a la normatividad del caso está obligado a expedir, lo que motivó al legislador a establecer un procedimiento más eficaz, tal como se señala en la exposición de motivos del decreto de reformas publicado en el Diario Oficial de la Federación de quince de diciembre de mil novecientos noventa y cinco, mediante el cual se adicionó el

precepto de referencia al ordenamiento tributario federal; por tanto, no es jurídicamente sostenible que en tal caso se deje al particular en estado de indefensión, ni que se le prive de la oportunidad de desvirtuar los hechos u omisiones que se le imputan o de regularizar su situación fiscal, según se previene respecto de las visitas domiciliarias en general en el artículo 46 del código tributario federal, porque además de justificarse tal diferencia conforme a lo antes razonado, en los artículos 116, 117, 124 y 125 del propio Código Fiscal de la Federación se prevé la posibilidad de defensa del afectado, para el caso de que, con motivo de la visita, se determine infracción a las leyes o reglamentos aplicables, defensa que puede concretarse mediante el recurso administrativo de revocación o el juicio de nulidad ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.”

En términos de lo que hemos señalado en el antepenúltimo párrafo, es de citarse la Tesis que se identifica con el número I.12o.A.9 A del Décimo Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, que contiene el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, en su Novena Época, Tomo XIV, del mes de diciembre de 2001, página 1832, que señala:

“VISITAS DOMICILIARIAS PARA VERIFICAR LA EXPEDICIÓN DE COMPROBANTES FISCALES. NO ES REQUISITO PARA SU VALIDEZ, QUE EN ELLAS SE LEVANTEN ACTAS PARCIALES Y ACTA FINAL. El artículo 46 del Código Fiscal de la Federación establece una norma general aplicable respecto de las visitas domiciliarias que realice la autoridad fiscal en el ejercicio de sus facultades de comprobación; por su parte, el artículo 49 del mismo ordenamiento establece una norma especial, aplicable respecto de las visitas domiciliarias, cuando éstas tengan por objeto verificar que el contribuyente visitado expida comprobantes fiscales. El artículo 49 antes mencionado dispone en su fracción IV que en toda visita domiciliaria se levantará acta en la que se harán constar circunstanciadamente los hechos u omisiones conocidos por los visitadores o, en su caso, las irregularidades detectadas durante la inspección, sin hacer mención expresa de que deban levantarse actas parciales y acta final. Consecuentemente, atendiendo al principio de especialidad, conforme al cual la norma especial deroga a la general, debe concluirse que no es válidamente exigible que en las visitas domiciliarias que se efectúen conforme a este último precepto, se levanten actas parciales y acta final.”

A mayor abundamiento, es necesario hacer hincapié que de conformidad con lo establecido por el artículo 5 en el último párrafo del Código Fiscal de la Federación

la aplicación de las normas tributarias que no establezcan cargas a los particulares, les señalen excepciones a las mismas o fijen infracciones y sanciones, no serán de interpretación estricta, como ocurre en la especie, pero ello no implica que esa interpretación llegará tan lejos que una figura jurídica se integrará con otra, como han pretendido los particulares al interponer las diversas controversias de garantías a que nos referimos en el párrafo que antecede, y por ello en nuestra opinión es evidente que este tipo de figura jurídica se rige exclusivamente por lo dispuesto por el artículo 49 del Código Fiscal de la Federación, pues de lo contrario perdería su finalidad, que como ya se ha hecho referencia, consiste en comprobar que efectivamente los contribuyentes de forma habitual expiden comprobantes fiscales, tal y como lo ordenan los artículos 29 y 29-A del citado Código Tributario.

Por otra parte, en cuanto a los requisitos a que debe estar sujeta la práctica de una visita domiciliar a fin de verificar la expedición de comprobantes fiscales, es necesario señalar que debe de quedar una constancia escrita en el acta en la que se circunstancien las particularidades de su desarrollo conforme lo exige el artículo 16 constitucional y al efecto deben asentarse los datos identificatorios de las personas que participaron en el desarrollo de la diligencia de que se trate, esto es señalar el nombre e identificación del visitador, el nombre y domicilio del visitado y de los testigos, así como si el visitado da cumplimiento a sus obligaciones en materia de expedición de comprobantes fiscales en términos de los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación.

Si del contenido del acta se desprende que el visitado no cumple con dichas obligaciones, ello se traduce en una sanción; por ende, es vital que las actas estén debidamente circunstanciadas en términos de la fracción IV, del artículo 49 del Código Fiscal de la Federación y tal y como lo exige el artículo 16 constitucional, porque en caso contrario sería ilegal que se sancionase al visitado tal y como se desprende de la Tesis número VIII.2o. J/32 del Segundo Tribunal Colegiado del Octavo Circuito, que aparece en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo: XI, enero de 2000, página 910, que a la letra señala:

“COMPROBANTES FISCALES. OMISIÓN DE EXPEDIRLOS. CUÁNDO SE ESTIMA CIRCUNSTANCIADA EL ACTA DE VISITA DOMICILIARIA QUE SE APOYA EN EL DICHO DE TESTIGOS.

Cuando una visita domiciliaria tiene por objeto verificar el correcto cumplimiento de disposiciones fiscales en relación con la obligación de expedir comprobantes por las actividades que realiza un particular, en cumplimiento al artículo 16 de la Constitución General de la República, y 49, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, deben asentarse detalladamente las actividades que el visitador observe lleva a cabo el visitado, los hechos o pruebas que acrediten que el particular expide o no los comprobantes fiscales relativos a la actividad que realiza, de tal suerte que cuando la autoridad administrativa determina el incumplimiento del visitado basándose en el dicho de un testigo, pueden presentarse varias hipótesis, a saber: a) Cuando en el acta de visita se consigna el nombre, domicilio y registro federal de contribuyentes del testigo, el acta se encuentra debidamente circunstanciada; b) Cuando en el acta se asienta el nombre y domicilio del testigo, también debe considerarse que se cumple con el requisito de circunstanciación, pues se permite al visitado ubicar a quien declara en su contra; c) Cuando en el acta de visita se consigna el nombre y registro federal de contribuyentes del testigo, también se cumple con el requisito de circunstanciación del acta, en tanto el visitado puede obtener de la autoridad hacendaria los datos necesarios para ubicar al testigo; d) Cuando en el acta correspondiente únicamente se señala el nombre del testigo, pero existe confesión del visitado en el sentido de que incurrió en la omisión de expedir comprobantes fiscales por las actividades que realiza, la circunstanciación del acta la constituye la razón puesta en la misma atinente al conocimiento que toman los visitadores de la manifestación del visitado; y, e) Cuando en el acta de visita sólo se consigna el nombre del testigo que señala la omisión del contribuyente, sin precisar otros datos que sirvan a éste para localizar al declarante y desvirtuar su dicho, el acta no puede considerarse debidamente circunstanciada, atento a que no se respeta la garantía que el artículo 16 de la Constitución General de la República consagra en favor de los gobernados, consistente en que en el acto de molestia, se precisen los datos que el visitado requiera para comprobar la veracidad de las pruebas que la autoridad toma en cuenta para proceder en su contra; en consecuencia, sin ese detalle de hechos y pruebas no puede existir la circunstanciación del acta de visita, contraviniéndose por ende el artículo constitucional citado y el diverso artículo 49, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, pues se impide al particular desvirtuar los hechos precisos y concretos que la autoridad le atribuye y de los cuales pudiera derivarse una sanción por infringir las leyes fiscales.”

Se estima necesario puntualizar a continuación que la circunstanciación de las actas que se levanten como consecuencias de las diligencias llevadas a cabo al amparo de una orden de visita para la verificación de comprobantes fiscales es una obligación a cargo de las autoridades fiscales en términos de los artículos 16 constitucional y 49, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, tal y como se señala en la tesis antes reproducida.

Dicha circunstanciación, consiste en que:

II.3.1. En el acta de visita se particulariza la diligencia, así como que se consigne el nombre, domicilio y registro federal de contribuyentes de cada testigo.

II.3.2. En el acta de visita se particulariza la diligencia, así como se asiente el nombre y domicilio de cada testigo, pues se permite al visitado ubicar a quien declara en su contra.

II.3.3. En el acta de visita se particulariza la diligencia, así como se consigne el nombre y el registro federal de contribuyentes de cada testigo, debido a que el visitado puede obtener de la autoridad hacendaria los datos necesarios para ubicar al testigo.

II.3.4. En el acta de visita se particulariza la diligencia, así como se señale el nombre de cada testigo y la confesión del visitado en el sentido de que incurrió en la omisión de expedir comprobantes fiscales por las actividades que realiza.

Lo anterior, porque en cada caso los dos testigos deben de estar presentes durante el desarrollo de una diligencia, y si el particular no expide los comprobantes fiscales relativos a la actividad que realiza, la autoridad fiscal procederá a sancionarle y éste, el particular, debe de poder estar en aptitud de constatar la veracidad de ese testimonio.

Es de mencionarse que el Código Fiscal de la Federación, no prevé de forma expresa el lapso en el que deba la autoridad fiscal inferir un acto de molestia en la esfera del contribuyente con motivo de una visita para verificar la expedición de comprobantes fiscales, sin embargo; la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha considerado que en la especie, si las autoridades fiscales

con motivo de la práctica de la visita al contribuyente, conoce de hechos u omisiones que entrañen incumplimiento de las disposiciones fiscales en materia de comprobantes fiscales, determinará la sanción respectiva dentro de un plazo máximo de seis meses contado a partir de la fecha en que se levante el acta de la visita, en términos del artículo 50 del Código Fiscal de la Federación, pues estimaron que con ello se fortalece la garantía de seguridad jurídica de los contribuyentes, tal y como se desprende de la tesis que a continuación se reproduce:

“Registro No. 173811

Localización:

Novena Época

Instancia: Segunda Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
XXIV, Diciembre de 2006

Página: 197

Tesis: 2a./J. 180/2006,

Jurisprudencia

Materia(s): Administrativa

COMPROBANTES FISCALES. VERIFICACIÓN DE SU EXPEDICIÓN. LA RESOLUCIÓN DEBE EMITIRSE Y NOTIFICARSE DENTRO DEL PLAZO DE 6 MESES.

De los trabajos legislativos que dieron origen a la adición del artículo 50 del Código Fiscal de la Federación, contenida en el decreto publicado el 31 de diciembre de 2000, se advierte que tuvo como objetivo avanzar en el fortalecimiento de la seguridad jurídica de los contribuyentes, lo que dio lugar al establecimiento del plazo de 6 meses, contados a partir del cierre del acta final o del oficio de observaciones, para que las autoridades fiscales que practiquen visitas a los contribuyentes emitan la resolución que determine el crédito fiscal y se les notifique. Conforme a lo anterior se concluye que la señalada adición es aplicable también para las visitas domiciliarias en la verificación del cumplimiento de obligaciones en materia de expedición de comprobantes fiscales, pues aquella reforma no tuvo como propósito hacer diferencia alguna en relación con el tipo de visita domiciliaria que las autoridades fiscales pudieran practicar, para establecer que la determinación del crédito fiscal derivado del incumplimiento a las disposiciones fiscales debe dictarse y notificarse en el plazo citado.

Contradicción de tesis 146/2006-SS. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Tercero y Segundo, ambos en Materia Administrativa del Tercer Circuito. 10 de noviembre de 2006. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia.

Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretario: Óscar Zamudio Pérez.

Tesis de jurisprudencia 180/2006. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del veintidós de noviembre de dos mil seis.”

II.4. Particularidades de la figura jurídica de la Visita Domiciliaria General.

La visita domiciliaria es la principal facultad de comprobación con la que cuentan las autoridades fiscales, en términos del artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, ya que les permite revisar a los contribuyentes en el lugar en que residen para efectos fiscales o en sus sucursales respecto de las obligaciones fiscales a las que se encuentran sujetos, ya sea formales o materiales.

Ahora bien, Cortés y Ayala en su libro denominado “Las Visitas Domiciliarias de Carácter Fiscal” analizan la garantía de legalidad en materia de visita domiciliaria, en los siguientes términos:

“Entre las garantías que la Constitución señala para los efectos, de nuestro tema destacan, en primer lugar, las que se refieren a que en toda visita domiciliaria para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales se deberán observar las formalidades que la propia Carta Magna prescribe para los cateos, y en segundo término se exige la sujeción de la autoridad que practique la diligencia a las leyes respectivas, que en la materia viene a ser el Código Fiscal de la Federación. Ello, no obstante el orden inverso en el que tales requisitos aparecen en el texto constitucional, ya que la especialidad de ‘las leyes respectivas’ no juegan en este caso un papel preponderante, dada la jerarquía normativa suprema del dispositivo en examen, que establece por sí mismo garantías mínimas para la práctica de las diligencias de que se trata, que consisten en las formalidades prescritas por el propio mandamiento constitucional para los cateos, contra los cuales no puede ir el legislador ordinario. Es decir, la Constitución no fija, definitivamente, las condiciones únicas en que habrán de desarrollarse las visitas domiciliarias de carácter administrativo (entre ellas las que se llevan a cabo para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales), pero si las más importantes, dejando abierta al legislador ordinario la posibilidad de rodear el procedimiento relativo de garantías adicionales a fin de infligir las mínimas molestias al particular afectado.

Además, el mandato consignado en la primera parte del numeral 16 de la Constitución limita también la actividad del Poder Público en la materia, atenta la prohibición absoluta de ocasionar molestias a los particulares si no es mediante un mandamiento escrito de la autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento.”³¹

Del criterio doctrinario de Cortés y Ayala anteriormente transcrito, se advierte que la garantía de legalidad en materia de visita domiciliaria consiste en que las autoridades fiscales que tengan atribuciones a fin de practicar una visita domiciliaria deberán ajustarse a las mismas formalidades de los cateos como ya se ha mencionado anteriormente, esto es, emitir una orden de visita por escrito fundada y motivada; en la que se señalará la persona y el lugar en el que se practicara dicha visita, cual será el objeto de revisión y se levantarán las actas circunstanciadas de los hechos que conozcan los visitantes, así como, durante el desarrollo de las diligencias de que se trate respetar todos aquellos requisitos que establezca la ley reglamentaria de la materia, que en este caso es el Código Fiscal de la Federación.

De ahí, la importancia de precisar a quienes se práctica una visita domiciliaria y en donde se llevará a cabo, por eso es que a continuación este estudio se ocupará de dichos tópicos.

II.4.1. Conceptualización de los Contribuyentes, sujetos a revisión.

En relación, con lo anterior conviene precisar a que tipo de sujetos están dirigidas el ejercicio de las facultades de comprobación y cual es la naturaleza jurídica de los sujetos responsables en materia tributaria encontrando en este supuesto a los contribuyentes, a los responsables solidarios y terceros relacionados con ellos.

A efecto de precisar más aún el concepto nos ocupa, nos referiremos al análisis óptimo que llevó a cabo Don Narciso Sánchez Vázquez en su libro Derecho Fiscal Mexicano, en el que señala lo siguiente:

³¹ Ob. cit., (Cortés Sosa, Rodolfo y Ayala Vallejo, Graciela), páginas 9 y 10.

“En la doctrina del Derecho Fiscal por diversas circunstancias de hecho y de derecho, ha surgido lo que se conoce como clase de sujetos pasivos, llevando como propósito principal determinar, recaudar y enterar la obligación contributiva cuando se ha producido en la realidad social, evitando de esta manera el fenómeno de la evasión fiscal.

Ello es una consecuencia del enlace jurídico que se da entre el sujeto pasivo principal o directo de la obligación contributiva y de terceras personas que tienen un vínculo contractual, familiar, patrimonial o de otra especie con ese deber, y estas últimas se les identifica como agentes de control, de recaudación, verificación o simplemente como agentes de control, de recaudación, verificación o simplemente asumen el papel de responsables solidarios con aquél, esto es, con el deudor principal, para que por los indicaciones legales se determine y entere oportunamente la prestación fiscal.

Emilio Margáin Manautou expresa, que: ‘Se ha dicho que el sujeto de crédito fiscal es la persona física o moral, nacional o extranjera que de acuerdo con la ley se encuentra obligada al pago del gravamen, sin embargo, la responsabilidad del sujeto pasivo para el pago proviene de distintos conceptos: bien porque él haya sustituido al deudor primitivo, voluntariamente o por el imperio de la ley; bien por el incumplimiento de una obligación que la ley impone y que trajo como consecuencia la evasión total o parcial del pago del tributo, por parte del que le dio nacimiento; o, por haber adquirido un bien o negociación que se encuentra afecta objetivamente al pago de un gravamen no cubierto por el deudor primitivo.’

Entre las clasificaciones que al respecto ha elaborado la doctrina, se encuentran las siguientes:

‘Clasificación de Jarah. Afirma que existen las siguientes categorías de responsabilidad: a) Responsable contribuyente, es la persona que dio origen al nacimiento del crédito fiscal, que también se le conoce como sujeto pasivo directo o principal; b) Responsable por sustitución, es aquel, que en virtud de una disposición de la ley, está obligado al pago de un crédito fiscal no por la intervención personal y directa que tuvo en su creación, sino porque la conoció o pasó ante él, sin haber exigido al responsable contribuyente el pago respectivo como es el caso de funcionarios públicos, magistrados, jueces, notarios, retenedores del tributo, etc.; c) Responsable por garantía, se trata de la persona que se encuentra de la posesión de un bien afectado a un gravamen, como las que están respondiendo al pago de un crédito tributario en nombre del deudor principal d) Responsable solidario adquieren ese carácter las personas físicas y morales cuya situación coincide con la obligación fiscal, ya sea por sucesión y por representación, caso de los herederos, donatarios universales padres o tutores con relación a los menores, o representantes de empresas; etc.’

‘Clasificación de Pugliese, habla de sujetos pasivos en relación al origen de la deuda, con las siguientes categorías: 1. Sujeto pasivo por deuda propia con responsabilidad directa, se trata de la persona que dio nacimiento con sus actos o actividades al nacimiento del crédito fiscal, incluyéndose al sucesor de una herencia, al legatario o donatario a título universal; así como a las sociedades que sustituyen a otras que se han extinguido o son resultado de una fusión. 2. Sujeto pasivo en parte por deuda propia y en parte por deuda ajena, con responsabilidad directa y solidaria, tal es el caso de los coherederos y copropietarios, ya que estas personas son responsables ante la administración pública tanto de la parte que a cada uno de ellos le corresponde pagar, como de la parte de los demás coherederos o copropietarios respecto de un mismo tributo. 3. Sujeto pasivo por deuda de carácter mixto con responsabilidad, esta categoría es desconocida por nuestra legislación según lo sostiene Margáin Manautou, la tiene aquél que está obligado a declarar acumuladamente sus ingresos personales y los que han obtenido las personas que dependen económicamente de él. Se trata del padre de familia que debe responder de la obligación contributiva a su cargo y la que corresponde a su hijo y esposa. 4. Sujeto pasivo por deuda ajena con responsabilidad solidaria, tal es el caso de los funcionarios, notarios, magistrados, portadores, retenedores, que deben determinar y enterar el monto del gravamen ante el fisco en nombre del sujeto pasivo directo, porque en caso contrario ellos deben cargar con esa obligación de su propio patrimonio. 5. Sujeto pasivo por deuda ajena con responsabilidad sustituta, aquí encontramos a las personas físicas y morales que asumen ese papel tanto en forma voluntaria, como de manera obligatoria, sustituyendo al deudor directo o principal para el cumplimiento de esa presentación, como es el caso de los patrones que retienen el impuesto en nombre de sus trabajadores, o las terceras personas que se comprometen ante el fisco a garantizar y pagar el tributo por cuenta del deudor primitivo. 6. Sujeto pasivo por deuda ajena con responsabilidad objetiva, dentro de este caso, se encuentran comprendidos los que adquieren bienes muebles, inmuebles, negociaciones afectadas al pago de crédito fiscal insoluto, que el obligado directo no pagó cuando era el propietario de esos bienes, y tal obligación se garantiza con los muebles o inmuebles y negociaciones que dieron origen a la contribución, de allí su nombre, de responsabilidad objetiva.’

‘ANDREOZZI clasifica a la responsabilidad de los sujetos pasivos en directa o indirecta, la primera la asume la persona que intervino en la creación de la obligación tributaria, que por diversas causas adquiere la obligación, y la indirecta está a cargo de la persona que no intervino en

su creación, pero que adquiere la responsabilidad tributaria por mandato legal’.”³²

Evidentemente el sujeto pasivo por excelencia en la doctrina mexicana es el contribuyente obligado directamente como se desprende de los criterios arriba anotados, tal y como lo consigna Narciso Sánchez Gómez en su libro de Derecho Fiscal Mexicano en el sentido de que “es la persona física o moral, nacional o extranjera, cuya situación coincide con el hecho generador del tributo, ya que por obtener ingresos, por percibir las utilidades, por configurar los actos, los contratos u operaciones que dan nacimiento a la obligación contributiva, y porque ese proceder o circunstancia se ajusta a lo expresamente enmarcado en una hipótesis normativa fiscal, por esa razón se le denomina, sujeto pasivo principal o directo, porque sobre su persona recae el deber contributivo, al quedar obligado por mandato legal a aportar una parte de su riqueza, ingresos o ganancia a favor del Estado para sufragar el gasto público...”³³

Lo que se traduce en que los obligados tributarios son aquellas personas que se determinan por el imperio de la ley, independientemente si son o no los obligados a contribuir con los gastos públicos en tratándose de ganancias derivadas de sus actividades por el mero hecho de llevarlas a cabo, esto se ejemplifica claramente si acudimos a las leyes de los impuestos sobre la renta y al valor agregado o si estamos en presencia de relaciones comerciales.

Para Don Antonio Jiménez González los obligados tributarios responden a una clasificación genérica atendiendo a que se trata de: “...aquella persona física o jurídica que por imperio de la ley asume una posición deudora dentro de la obligación tributaria estando por tanto, obligada a cumplir con una prestación de dar a favor del sujeto activo consistente en la entrega de una suma de dinero siendo irrelevante que sea otro sujeto quien soporte realmente el peso de dicha prestación,

³² Sánchez Gómez, Narciso, Derecho Fiscal Mexicano, Editorial Porrúa, Primera Edición, México, Distrito Federal, 1999, páginas 367 a 369.

³³ Ídem, páginas 369 y 370.

bien como consecuencia de una posibilidad que ofrezca la ley tributaria o como resultado de un acto negocial... El resto de los deudores y responsables tributarios, solidarios, subsidiarios, substitutos, asumen tal carácter por imperio de la ley, pero por una causa siempre distinta de aquella que por la que el sujeto contribuyente es tal, nunca se diferencia de este último, el resto de los deudores tributarios realiza el elemento objetivo o material de un hecho generador de una obligación tributaria,..."³⁴

De lo anteriormente señalado se puede concluir, en términos de lo sostenido por el maestro Arturo Urbina Nandayapa, que los contribuyentes "... son personas obligadas al pago de contribuciones en forma directa, que son los que tiene obligación de pagar, por sí mismos..."³⁵

Criterios todos ellos que se ven reflejados en el derecho positivo mexicano, específicamente en Código Fiscal de la Federación, en su artículo 1º, cuyo contenido es:

“Artículo 1o.- Las personas físicas y las morales, están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas. Las disposiciones de este Código se aplicarán en su defecto y sin perjuicio de lo dispuesto por los tratados internacionales de los que México sea parte. Sólo mediante ley podrá destinarse una contribución a un gasto público específico. La Federación queda obligada a pagar contribuciones únicamente cuando las leyes lo señalen expresamente. Los estados extranjeros, en casos de reciprocidad, no están obligados a pagar impuestos. No quedan comprendidas en esta exención las entidades o agencias pertenecientes a dichos estados. Las personas que de conformidad con las leyes fiscales no estén obligadas a pagar contribuciones, únicamente tendrán las otras obligaciones que establezcan en forma expresa las propias leyes.”

De la anterior transcripción se desprende que las personas físicas y morales que se sujeten a las hipótesis normativas tributarias, se encuentran obligadas al pago de la contribución federal de que se trate, ahora bien los criterios de vinculación de estos

³⁴ Ob. cit., (Jiménez González, Antonio), páginas 262 y 263.

³⁵ Urbina Nandayapa, Arturo, El contribuyente ante las Revisiones Fiscales, Editorial Sistemas de Información Contable y Administrativa Computarizados, S.A. de C.V., Primera Reimpresión, México, Distrito Federal, 1999, página 10.

sujetos pasivos se ven con mayor claridad en los presupuestos que en lo conducente establece la Ley de Impuesto Sobre la Renta, que analiza Enrique Calvo Nicolau en su Tomo I Tratado de Impuesto Sobre la Renta, en el que señala como parámetros de los criterios de vinculación: “(i) la residencia del sujeto, (ii) la posesión de un establecimiento permanente en el país, (iii) la posesión de una base fija en el país y (iv) la ubicación de fuente de riqueza de la que provenga el ingreso.”³⁶, hipótesis a las que habría que agregar el aspecto de la nacionalidad de contribuyente que fue el primer criterio de vinculación al que se apegó nuestro país, atendiendo a lo establecido por el artículo 31, fracción IV, Constitucional, pero que dadas las relaciones mercantiles globales resultó insuficientes.

Ahora bien, la naturaleza de la visita domiciliaria, la trascendencia de estos criterios de vinculación se produce cuando mediante un acto de autoridad emitido por aquel quien cuenta con atribuciones por materia y territorio que autoriza a los visitadores introducirse al domicilio del gobernado a fin de revisar el debido cumplimiento de sus obligaciones fiscales federales y es en ese momento donde se actualizan cualquiera de los criterios de vinculación a que se refiere Enrique Calvo Nicolau en términos del párrafo que antecede por lo que hace a la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

A mayor abundamiento conviene precisar que cuando al gobernado se le practica una revisión relativa al cumplimiento de sus obligaciones en materia tributaria respecto de determinadas contribuciones a su cargo mediante la práctica de una visita domiciliaria, a través del ejercicio de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales federales, no solamente se circunscribe a la verificación en su calidad de contribuyente directo, sino que incluye sus obligaciones fiscales en sustitución de terceros; en los términos de lo que establece el artículo 26, del Código Fiscal de la Federación, que a la letra señala:

³⁶ Calvo Nicolau, Enrique, “Tratado de Impuesto Sobre la Renta”, Tomo I, (Conceptos Jurídicos Fundamentales, Sujetos y Objeto del Impuesto), Editorial Themis, S.A. de C.V., Tercera Reimpresión, México, Distrito Federal, 1999, página 257.

“Artículo 26.- Son responsables solidarios con los contribuyentes:

I. Los retenedores y las personas a quienes las leyes impongan la obligación de recaudar contribuciones a cargo de los contribuyentes, hasta por el monto de dichas contribuciones.

II. Las personas que estén obligadas a efectuar pagos provisionales por cuenta del contribuyente, hasta por el monto de estos pagos.

III. Los liquidadores y síndicos por las contribuciones que debieron pagar a cargo de la sociedad en liquidación o quiebra, así como de aquellas que se causaron durante su gestión.

No será aplicable lo dispuesto en el párrafo anterior, cuando la sociedad en liquidación cumpla con las obligaciones de presentar los avisos y de proporcionar los informes a que se refiere este Código y su Reglamento.

La persona o personas cualquiera que sea el nombre con que se les designe, que tengan conferida la dirección general, la gerencia general, o la administración única de las personas morales, serán responsables solidarios por las contribuciones causadas o no retenidas por dichas personas morales durante su gestión, así como por las que debieron pagarse o enterarse durante la misma, en la parte del interés fiscal que no alcance a ser garantizada con los bienes de la persona moral que dirigen, cuando dicha persona moral incurra en cualquiera de los siguientes supuestos:

a) No solicite su inscripción en el registro federal de contribuyentes.

b) Cambie su domicilio sin presentar el aviso correspondiente en los términos del Reglamento de este Código, siempre que dicho cambio se efectúe después de que se le hubiera notificado el inicio del ejercicio de las facultades de comprobación previstas en este Código y antes de que se haya notificado la resolución que se dicte con motivo de dicho ejercicio, o cuando el cambio se realice después de que se le hubiera notificado un crédito fiscal y antes de que éste se haya cubierto o hubiera quedado sin efectos.

c) No lleve contabilidad, la oculte o la destruya.

IV. Los adquirentes de negociaciones, respecto de las contribuciones que se hubieran causado en relación con las actividades realizadas en la negociación, cuando pertenecía a otra persona, sin que la responsabilidad exceda del valor de la misma.

V. Los representantes, sea cual fuere el nombre con que se les designe, de personas no residentes en el país, con cuya intervención éstas efectúen actividades por las que deban pagarse contribuciones, hasta por el monto de dichas contribuciones.

VI. Quienes ejerzan la patria potestad o la tutela, por las contribuciones a cargo de su representado.

VII. Los legatarios y los donatarios a título particular respecto de las obligaciones fiscales que se hubieran causado en relación con los bienes legados o donados, hasta por el monto de éstos.

VIII. Quienes manifiesten su voluntad de asumir responsabilidad solidaria.

IX. Los terceros que para garantizar el interés fiscal constituyan depósito, prenda o hipoteca o permitan el secuestro de bienes, hasta por el valor de los dados en garantía, sin que en ningún caso su responsabilidad exceda del monto del interés garantizado.

X. Los socios o accionistas, respecto de las contribuciones que se hubieran causado en relación con las actividades realizadas por la sociedad cuando tenía tal calidad, en la parte de interés fiscal que no alcance a ser garantizada con los bienes de la misma, siempre que dicha sociedad incurra en cualquiera de los supuestos a que se refieren los incisos a), b) y c) de la fracción III de este Artículo, sin que la responsabilidad exceda de la participación que tenía en el capital social de la sociedad durante el período o a la fecha de que se trate.

XI. Las sociedades que, debiendo inscribir en el registro o libro de acciones o partes sociales a sus socios o accionistas, inscriban a personas físicas o morales que no comprueben haber retenido y enterado, en el caso de que así proceda, el impuesto sobre la renta causado por el enajenante de tales acciones o partes sociales, o haber recibido copia del dictamen respectivo y, en su caso, copia de la declaración en la que conste el pago del impuesto correspondiente.

XII. Las sociedades escindidas, por las contribuciones causadas en relación con la transmisión de los activos, pasivos y de capital transmitidos por la escidente, así como por las contribuciones causadas por esta última con anterioridad a la escisión, sin que la responsabilidad exceda del valor del capital de cada una de ellas al momento de la escisión.

XIII. Las empresas residentes en México o los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, por el impuesto que se cause por el otorgamiento del uso o goce temporal de

bienes y por mantener inventarios en territorio nacional para ser transformados o que ya hubieran sido transformados en los términos del Artículo 1o. de la Ley del Impuesto al Activo, hasta por el monto de dicha contribución.

XIV. Las personas a quienes residentes en el extranjero les presten servicios personales subordinados o independientes, cuando éstos sean pagados por residentes en el extranjero hasta el monto del impuesto causado.

XV. La sociedad que administre o los propietarios de los inmuebles afectos al servicio turístico de tiempo compartido prestado por residentes en el extranjero, cuando sean partes relacionadas en los términos de los artículos 106 y 215 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, hasta por el monto de las contribuciones que se omitan.

XVI. (Se deroga).

XVII. Los asociados, respecto de las contribuciones que se hubieran causado en relación con las actividades realizadas por el asociante mediante la asociación en participación, cuando tenían tal calidad, en la parte del interés fiscal que no alcance a ser garantizada por los bienes de la misma, siempre que la asociación en participación incurra en cualquiera de los supuestos a que se refieren los incisos a), b) y c) de la fracción III de este artículo, sin que la responsabilidad exceda de la aportación hecha a la asociación en participación durante el periodo o a la fecha de que se trate.

La responsabilidad solidaria comprenderá los accesorios, con excepción de las multas. Lo dispuesto en este párrafo no impide que los responsables solidarios puedan ser sancionados por los actos u omisiones propios.”

Por lo que hace a la responsabilidad solidaria y a cargo de terceros, conviene señalar además a continuación lo que la doctrina ha considerado en este sentido, por ejemplo en la obra dominada Derecho Fiscal Mexicano de Narciso Sánchez Gómez, consigna como contribuyentes sujetos a una responsabilidad como terceros a aquellos a los que la ley les atribuye lo que él denomina como responsabilidad solidaria, sustituta y objetiva, que están contempladas en el artículo 26 del Código Fiscal de la Federación bajo la denominación genérica de responsables solidarios,

así como en la demás normatividad aplicable dependiendo del tipo de contribución de que se trate.

En este aspecto, Narciso Sánchez Gómez en su obra Derecho Mexicano partiendo de las referencias que respecto de este tema expresó Ernesto Flores Zavala en su obra Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas, señala que:

“Los terceros no pueden, por definición, tener la obligación principal, sólo pueden tener obligaciones secundarias que son las mismas que hayan sido señaladas para el sujeto pasivo, como: de hacer, de no hacer y de tolerar, del primer ejemplo, es el caso de los particulares que están obligados con el deudor principal a presentar declaraciones en su nombre, retener y enterar obligaciones fiscales, llevar la contabilidad de un negocio; los notarios y jueces que actúan por receptoría que deben determinar, retener y enterar una obligación fiscal, lo mismo que los funcionarios y empleados públicos tienen que cuidar el pago de los tributos antes de hacer un registro o certificación de un acto o contrato, y por lo mismo no deben quebrantar las normas jurídicas relativas, y en su caso permitir las inspecciones fiscales...

... si bien es cierto que es frecuente que los terceros que adquieren una responsabilidad solidaria, es indiscutible que la ley los obligue a respetar las obligaciones de hacer, de no hacer y de tolerar conocidas como obligaciones secundarias; también lo es, que en el supuesto que omitan tales deberes, tienen que afrontar de su propio patrimonio o riqueza pagar el monto del gravamen, con sus accesorios legales o bien a estos les corresponde enterar sólo la multa y al contribuyente la suerte principal y demás accesorios para evitar de esta manera caer en el fenómeno de la evasión fiscal.

Como obligaciones de hacer de los terceros cabe expresar las siguientes: presentar las declaraciones, manifestaciones y avisos que les ordene la norma jurídica, expedir los documentos, las constancias, las certificaciones previo pago de las contribuciones respectivas; determinar, retener y enterar los tributos en nombre del sujeto pasivo principal; llevar la contabilidad, las facturas, comprobantes de operaciones sobre ingresos y egresos de un negocio o establecimiento, cuando tengan esa responsabilidad a su cargo; hacer los pagos provisionales y definitivos con las declaraciones conducentes... en forma correcta, completa y oportuna en nombre del contribuyente; los representantes legales, mandatarios, gerentes, directores o administradores de negocios, empresas de no residentes en el país deben de cumplir con todas las obligaciones jurídicas que asuman ante

el fisco; los adquirentes de negociaciones, bienes muebles e inmuebles deben pagar el tributo que no haya sido cubierto por el anterior propietario de los mismos en forma solidaria; garantizar las obligaciones contributivas en nombre del sujeto pasivo principal cuando así se los imponga la ley.

Las obligaciones de no hacer de terceros, son entre otras, las siguientes: no alterar registros contables, notas de venta, facturas con el fin de evadir una obligación fiscal; no abstenerse de presentar declaraciones, manifestaciones, avisos o de realizar el pago, cuando deban hacerlo dentro de las condiciones, plazos, formas...; de no hacer: certificaciones, dar fe pública, realizar inscripciones de actos, contratos, documentos sin haber pagado previamente el monto de las contribuciones que se hayan causado por cuenta del sujeto pasivo; no deben transportar bebidas alcohólicas, mercancías, insumos, personas o cosas si no se tienen las autorizaciones respectivas o los comprobantes que amparen el pago de los impuestos o derechos de que se trate; no deben desorientar o incitar al sujeto pasivo a evadir el cumplimiento de su deber fiscal.

Las obligaciones de tolerar de terceras personas, están representadas por actos de fiscalización que deben cumplir las autoridades Hacendarias, para comprobar si se ha determinado una obligación fiscal, si se ha formulado la liquidación respectiva o si se ha hecho en forma correcta y oportuna el entero del gravamen, mediante la cooperación y apoyo que deben brindarles los sujetos pasivos, para que se desahoguen las visitas de inspección fiscal, en eso estriba la esencia de las obligaciones.”³⁷

A efecto de precisar lo anterior conviene señalar un marco conceptual definido en los mismos términos que el autor que nos ocupa en el párrafo anterior:

“...sujeto pasivo con responsabilidad solidaria, es la persona física o moral, mexicana o extranjera, que en virtud de haber establecido una determinada relación de tipo jurídico con el sujeto pasivo principal adquiere concomitantemente, la obligación de cubrir el tributo en nombre del deudor principal, en aquellos casos y condiciones que así lo indique expresamente la norma jurídica.

Ese vínculo entre el sujeto pasivo directo y el sujeto pasivo solidario, puede ser la consecuencia de la relación laboral, por la celebración de actos o contratos sujetos a norma de derecho público y privado, por poseer o administrar bienes muebles, inmuebles, negociaciones;

³⁷ Ob. cit., (Sánchez Gómez, Narciso,), páginas 378 y 379.

también asumen esa responsabilidad los contadores públicos en relación con los actos, certificaciones, documentos o actos...”³⁸

En ese mismo sentido es de mencionarse además que en la Obra de Derecho Tributario, Jesús Quintana Valtierra y Jorge Rojas Yáñez señalan en esencia que la obligación establecida en la ley respecto de terceros, se genera debido a las actividades económicas o culturales que llevan a cabo en su vida diaria, pues:

“...el legislador tomó en consideración el desempeño de la actividad del responsable solidario, como es el caso de los notarios que, al dar fe de la celebración de diversos actos que dan lugar al nacimiento de las obligaciones fiscales, adquieren tal responsabilidad en el pago de los tributos correspondientes.

Otro ejemplo de este tipo de responsabilidades es la que surge a cargo de los albaceas y ejecutores testamentarios, los cuales quedan obligados solidariamente con los herederos o legatarios, por lo que respecta a los actos jurídicos relativos a la masa hereditaria, y que originen obligaciones fiscales a su cargo.”³⁹

En resumen de lo anteriormente expuesto, se desprende que los gobernados a quienes se le puede inferir el acto de molestia consistente en la visita domiciliaria en materia fiscal, son aquellos que de forma expresa señalen la normatividad aplicable en este rubro y que por ende se encuentren sujetos al cumplimiento de las obligaciones tributarias sustantivas y formales en materia tributaria federal, entre ellas la de tolerar la verificación del cumplimiento de sus obligaciones fiscales, mediante la visita domiciliaria.

II.4.2. Conceptualización del Domicilio y de los Establecimientos en los que se desarrollan las visitas domiciliarias.

En relación con este tema es de mencionarse que en principio a efecto de analizar la figura jurídica del domicilio de las personas, se estima pertinente partir desde la

³⁸ Ob. cit., (Sánchez Gómez, Narciso,), página 370.

³⁹ Quintana Valtierra, Jesús y Rojas Yáñez, Jorge, Derecho Tributario Mexicano, Editorial Trillas, Cuarta Edición, México, Distrito Federal, 1999, página 164 y 165.

doctrina civil y los ordenamientos de dicha materia, que es la que con mayor amplitud ha estudiado la figura jurídica del domicilio, tomando en consideración que es uno de principales atributos de las personas físicas y morales, que en el caso de la materia fiscal se trata del lugar designado por voluntad propia de los contribuyentes en términos del artículo 10 del Código Fiscal de la Federación.

Entre otros autores de la doctrina civil Rafael Rojina Villegas en su Tomo Primero, precisa como definición legal de domicilio, lo siguiente “...son elementos del domicilio: el objetivo, o sea la residencia habitual susceptible de prueba directa, y el subjetivo, o sea, el propósito de establecerse en el sitio donde reside. Este elemento subjetivo generalmente se determina a través de pruebas indirectas, pero la ley presume que existe tal propósito cuando el individuo reside más de seis meses en un lugar (art. 30)”.⁴⁰

Por su parte, Ignacio Galindo Garfias, en su libro de Derecho Civil, considera en términos amplios que el domicilio se define como: “el lugar de habitación de una persona, el lugar donde tiene su casa (domus).”⁴¹

La anterior definición, no es más que una síntesis del criterio doctrinario de Rojina Villegas y el ordenamiento civil sostienen al respecto, siendo necesario rescatar que se considera que lo que tiene mayor importancia en cuanto al domicilio es el propósito subjetivo de residir en determinado lugar, tal y como lo consigna el autor que no ocupa al señalar que: “Reconocen todos los autores como concepto fundamental el de que el domicilio es la morada habitual, y ésta implica necesariamente el propósito de radicarse con permanencia en un sitio determinado. Justamente el origen de la palabra domicilio significa morada, domus; sin embargo, como puede presentarse el problema que de una persona no tenga residencia con el propósito de vivir en un sitio determinado, es menester resolver la cuestión jurídica

⁴⁰ Rojina Villegas, Rafael, Derecho Civil Mexicano, Tomo Primero, Editorial Porrúa, Cuarta Edición, México, Distrito Federal, 1982, página 488.

⁴¹ Galindo Garfias, Ignacio, Derecho Civil, Primer Curso, Editorial Porrúa, Cuarta Edición, México, Distrito Federal, 1980, página 358.

que se presenta para esta clase de sujetos. Como el domicilio es un atributo de la persona, es decir una medida necesaria para centralizar un sinnúmero de consecuencias jurídicas, para referir a un sitio el ejercicio de los derechos, el cumplimiento de las obligaciones, la competencia del juez, el lugar para hacer notificaciones, emplazamientos, etc., la ley tiene que definir el domicilio cuando faltan estos elementos reales y de los que se desprende el domicilio que podemos considerar como ordinario.”⁴²

II.4.3. El Domicilio y la Vida Privada.

En este apartado, nos ocuparemos del concepto de vida privada pues está íntimamente relacionado con el domicilio de las personas, tal y como lo conceptúa Rafael de Pina en siguiente sentido: “Vida humana en cuanto se desenvuelve en el ámbito familiar, en la esfera de las actividades profesionales que no constituyen funciones públicas, y en el círculo de intimidad que representan la comunicación amistosa con un núcleo más o menos amplio de personas.”⁴³

Ahora bien, la doctora Silvia Graciela Snaider en su tesis doctoral denominada la “Vida Privada como Garantía Constitucional y el Poder de Fiscalización Tributaria en México”, hace una investigación pormenorizada de diversos conceptos, a la que nos avocaremos de forma breve por lo que hace a las diferentes definiciones de lo que se ha considerado por la doctrina como vida privada:

“La tarea de definir jurídicamente la vida privada no es sencilla en virtud de que se trata de una nueva necesidad del hombre a la que el ordenamiento jurídico debe satisfacer, considerando que la idea directriz de lo que habrá de protegerse es de carácter ético y por ende variable en cada comunidad, en un tiempo determinado.

Mauro Bernardini define el derecho a la vida privada como la facultad de autodeterminación del individuo en el orden a aquella parte de su esfera jurídica que no interfiere directamente en el comportamiento o

⁴² Ob. cit., (Rojina Villegas, Rafael,), página 489.

⁴³ De Pina Vara, Rafael, Diccionario de Derecho, Editorial Porrúa, Décima Edición, México, Distrito Federal, 1981, página 471.

en modo de ser de otros sujetos. En esta parte reservada la persona tiene el derecho no sólo a determinarse a sí misma sino también a determinar cuáles son los límites en que terceros extraños podían entrometerse.

Royer Nerson define la intimidad como un sector personal reservado a fin de hacer inaccesible al público sin la voluntad del interesado, eso que constituye lo esencial de la personalidad.

Robert Badinter, considera que será vida privada todo aquello que no quede comprendido en la vida pública...

... reconocida es la célebre definición del Juez Thomas Cooley, quien en el año de 1873 formuló que el derecho a la intimidad era el 'right to be alone' (el derecho a ser dejado solo). La fórmula si bien representativa por la Época en se esboza, implica simplicidad en su contexto pues como señala Ernesto Krotrochin 'el derecho no contempla al hombre en soledad, sino al hombre en relación con otros. Su persona si bien existe en sí 'en soledad', adquiere relieve para el derecho, en la convivencia...

Alan Westin definió la privacidad como la facultad de individuos, grupos o instituciones, para determinar cuando, cómo y hasta donde puede comunicarse a otros, información sobre ellos...

Novoa Monreal estima como definición general de la vida privada, que la misma está constituida por aquellos fenómenos, comportamientos, datos y situaciones de una persona, que normalmente están sustraídos al conocimiento de extraños y cuyo conocimiento por éstos puede moralmente afectar su pudor o su recato, a menos que esa misma persona asiente a ese conocimiento...

En nuestra opinión, el requisito de la 'turbación moral por afección al pudor o al recato' que prescribe nuestro autor, excluye la posibilidad de que las personas morales (aunque de modo restringido como ya veremos) gocen de vida privada y por otro lado, el conocimiento que los terceros puedan tener acerca de datos privados, no siempre generará una afección moral, sino puede ser también carácter económico, e incluso no producir afección moral, sino que también puede ser de carácter económico, e incluso producir una afección alguna, ya que en su caso bastará la simple intromisión...

...

Vida privada: Ámbito exclusivo de una persona, que reposa en la salvaguarda de hechos, conductas, situaciones o datos que sólo incumben a su titular, a excepción de que éste desee compartirlos con otros del legítimo interés de la sociedad o del Estado para conocerlos.

...

Las consideraciones doctrinarias son al respecto de nuestro tema de la más diversa índole, por lo que sin desmedro de tomarlas en cuenta se supone como contenido "viable" de la vida privada lo siguiente:

- tranquilidad individual.
- vida familiar.
- relaciones amorosas y/o sexuales.

- reserva domiciliaria.
- contenido de comunicaciones de cualquier índole que se dirigen al conocimiento de un número determinado de personas.
- preferencias, religiosas, políticas.
- afecciones no ostensibles a la salud.
- la vida pasada de la persona, en tanto no pueda menoscabarse en el aspecto social y/o profesional.
- la situación económica o ingresos.

En éste último punto opina Nova Monreal que la vida privada se reconoce y protege únicamente como un derecho de la persona humana, que se funda en la dignidad de ella, por lo que algo material y externo al hombre como son sus bienes, cuyo régimen jurídico está regulado por un conjunto de preceptos, en este sentido antietico a los derechos de la personalidad, no puede caer dentro de la esfera de la vida privada.

Por nuestra parte consideramos que el hecho de que la vida privada haya sido catalogada como un derecho de la personalidad, nada impide que dentro de su contenido se proteja contra el conocimiento injustificado de terceros, la situación de la riqueza o pobreza de una persona, haciendo hincapié en que es el propio Nova Monreal el que al definir la vida privada señala que ésta se constituye de datos o situaciones que normalmente 'están sustraídos al conocimiento de extraños'... que solo con el consentimiento del titular pueden darse a conocer."⁴⁴

En esa virtud, si los visitadores se introducen al domicilio de una persona, consideramos que afecta a dicho contribuyente en los aspectos de su ámbito privado, de su tranquilidad individual, de la reserva domiciliaria y de su situación económica, circunstancias que son precisamente el objeto de la garantía de legalidad que tutela en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Mexicanos, de ahí la relevancia de que las autoridades fiscales se ajusten a las formalidades que prevé tanto ese precepto constitucional, como el Código Fiscal de la Federación en sus artículos 43 a 49.

I.4.4.- El Domicilio y el Establecimiento en materia fiscal federal.

En este apartado, es necesario en un principio poner de relieve que la garantía de inviolabilidad de domicilio que implícitamente contiene la Carta Magna al establecer

⁴⁴ Snaider, Silvia Graciela, La Vida Privada como Garantía Constitucional y el Poder de Fiscalización en México, Tesis Doctoral, UNAM, División de Posgrado, Facultad de Derecho, Distrito Federal, México, 1981, páginas 116 a 121.

en su artículo 16 los requisitos a que se encuentran sujetas las autoridades judiciales y administrativas a efecto de acceder al domicilio de los gobernados y atendiendo estos requisitos, es que este apartado tiene como objeto hacer énfasis en la afectación que los particulares sufren con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación en materia de visita domiciliaria, que si bien se trata de molestias de índole administrativa no por ello dejan de afectar su ámbito de desarrollo personal, social y económico, pues no solamente implican un perjuicio económico, sino además público, pues la verificación se efectúa por lo general en el lugar que se llevan a cabo los negocios mercantiles o civiles de un contribuyente.

Ahora bien, a fin de precisar la razón por la cuál consideramos que la garantía inviolabilidad del domicilio es un producto del Estado Constitucional Moderno, es necesario señalar lo que al efecto precisaron Cortés y Ayala en su obra Las Visitas Domiciliarias de Carácter Fiscal, que es lo siguiente:

“Hasta el advenimiento del Estado constitucional moderno, del que son características esenciales la división de poderes y la garantía de los derechos fundamentales, en el sentido de que éstos últimos están investidos ‘de obligatoriedad e imperatividad para atribuirles respetabilidad por parte de las autoridades estatales y del Estado mismo’, privaba la más absoluta inseguridad de las personas y sus posesiones por la acción arbitraria ejercida por la autoridad y sus agentes.

Cierto es que para entonces los ingleses, de quienes se dice han practicado las libertades sin haber teorizado sobre ellas, habían desarrollado la convicción profunda del valor del concepto de la inviolabilidad del domicilio, admirablemente compendiada en los conocidos aforismos ‘la casa de cada hombre es su castillo’, ‘la autoridad del rey se detiene ante la puerta del más humilde labriego inglés’. Sin embargo, como señala Burgoa, ‘no faltaron sucesos políticos a través de los cuales el rey cometía verdaderos desmanes en detrimento de sus gobernados, con patente infracción a los derechos consignados normativamente a favor de ellos’.

No existía, pues, hasta la instauración de este nuevo sistema de cosas, ni en la propia Inglaterra, el sometimiento de los poderes públicos al ordenamiento jurídico. Basta para ello mencionar la existencia en este

país de los llamados *'general warrant'*, de la *'lettres de cachet'* en Francia y de los *'writs de assistance'* en las colonias inglesas del Norte de América, los cuales 'no requerían una decisión imparcial tomada por un funcionario judicial respecto a sí la causa probable para proceder al arresto de un hombre o para penetrar su casa. Su uso dependía de la persona que estaba en posesión de los mismos'.

Estos atropellos explican los esfuerzos obstinados de la humanidad en su lucha por la libertad, para controlar el ejercicio omnímodo del Poder, entre los que cabe destacar la decidida oposición de los particulares cuando de afectarles arbitrariamente su patrimonio se trata. Ejemplo de ello es la destrucción del imperio (sic) Romano, el cual recuerda Servando J. Garza, citando a Serrigny, 'no sucumbió al golpe de los bárbaros, sino que por la rapacidad del fisco imperial', la Revolución Francesa y la guerra de independencia norteamericana, que tuvieron como causa inmediata el despotismo fiscal, y la conquista de México que se posibilitó por el terror que inspiraban a los demás pueblos indígenas los calpixque (recaudadores) de Moctezuma. De hecho, la Historia muestra que si bien una buena parte de ella, según observa Linares Quintana, 'está constituida por la lucha por la libertad política... otra no menos importante está ocupada por el duro combatir del hombre a través de los siglos por la libertad fiscal', pues, como remacha Sainz de Bujanda, 'el valladar más firme que los súbditos han opuesto siempre a la expansión del mando ha sido el de sus economías privadas. Curiosa enseñanza: la más enérgica resistencia al poder de los déspotas ha provenido por lo general de los contribuyentes'.⁴⁵

De lo que hemos transcrito en párrafos anteriores nos podemos percatar que la visión del constituyente ha sido hasta ahora mantener protegido de una forma concreta el domicilio, para preservar cierta tranquilidad en su cotidianidad y en sus posesiones de los ciudadanos dentro del pacto social de nuestro país, pero sin profundizar cuando se plantea la excepción a la garantía de inviolabilidad de domicilio, no se establece un límite que garantice la privacidad de los gobernados en el desarrollo de sus actividades comerciales, lo que evidentemente siempre les acarrea no solamente un costo económico tangible, sino una afectación social y moral y que como la Doctora Silvia Graciela Snaider sostiene en su tesis doctoral denominada la "Vida Privada como Garantía Constitucional y el Poder de

⁴⁵ Ob. cit., (Cortés Sosa, Rodolfo y Ayala Vallejo, Graciela), páginas 6 a 7.

Fiscalización Tributaria en México”, puede llegar a convertirse en un verdadero ataque a la vida privada, pues expresa que:

“Las últimas décadas pueden caracterizarse como la ‘era de la discreción’; nunca como ahora el hombre se había visto amenazado en su privacidad, teniendo dicha amenaza una doble faceta: la de carácter cuantitativo, en razón que el número de ‘indiscreciones’ ha ido en aumento y la del tinte cualitativo, en atención a la variedad de medios que se utilizan para llevarla a cabo; como bien dice Iván Díaz Molina ‘nadie está ya seguro en su casa, en su empleo, en su industria, existe siempre la posibilidad de un completo escrutinio.’

No pretendemos crear pánico con la transcripción del Dr. Molina, sino delinear a ‘nuestro enemigo’ (al de nuestra privacidad) a fin de conciliar intereses, en la inteligencia de que como personas integrantes de una sociedad debemos tolerar injerencias y/o publicidad de nuestros aspectos privados, siempre que exista justificación para ello.”⁴⁶

En relación con lo anterior, es pertinente señalar que el entorno actual de nuestro mundo la amenaza de la privacidad cuenta con un nuevo argumento, la seguridad de la sociedad, por ello los gobernados de este país y en especial los juristas, debemos de tener especial cuidado en que las instituciones normativas reflejen cuando menos la preocupación del Poder Constituyente de 1917, en el sentido de que ninguna autoridad hacendaria debe ser arbitraria al ejercer sus atribuciones en materia de visita domiciliaria al introducirse al lugar designado por el propio contribuyente como asiento de sus actividades económicas de conformidad con el artículo 10 del Código Fiscal de la Federación, o en alguno de sus establecimientos, más aun debe reflejar la necesidad de asegurar la privacidad de los individuos a que se ha hecho referencia en el párrafo anterior.

En materia fiscal el domicilio de las personas físicas y morales reviste diversas particularidades que están previstas en el artículo 10 del Código Fiscal de la Federación, cuyo contenido es:

⁴⁶ Ob. cit., (Snaider, Silvia Graciela), páginas 127 y 128.

“Artículo 10.- Se considera domicilio fiscal:

I. Tratándose de personas físicas:

a) Cuando realizan actividades empresariales, el local en que se encuentre el principal asiento de sus negocios.

b) Cuando no realicen las actividades señaladas en el inciso anterior, el local que utilicen para el desempeño de sus actividades.

c) Únicamente en los casos en que la persona física, que realice actividades señaladas en los incisos anteriores no cuente con un local, su casa habitación. Para estos efectos, las autoridades fiscales harán del conocimiento del contribuyente en su casa habitación, que cuenta con un plazo de cinco días para acreditar que su domicilio corresponde a uno de los supuestos previstos en los incisos a) o b) de esta fracción.

II. En el caso de personas morales:

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

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

Quando los contribuyentes no hayan designado un domicilio fiscal estando obligados a ello, o hubieran designado como domicilio fiscal un lugar distinto al que les corresponda de acuerdo con lo dispuesto en este mismo precepto o cuando hayan manifestado un domicilio ficticio, las autoridades fiscales podrán practicar diligencias en cualquier lugar en el que realicen sus actividades o en el lugar que conforme a este artículo se considere su domicilio, indistintamente.”

En cuanto al domicilio de las personas físicas es de advertirse que se considera como tal el local en que se encuentre el principal asiento de sus negocios, o el local que utilicen como base fija para el desempeño de sus actividades o el lugar donde tengan el asiento principal de sus actividades, de ahí que si los contribuyentes personas físicas llevan a cabo sus actividades en el lugar en que habitan, los visitadores se introdujeran en ese lugar a llevar a cabo las diligencias correspondientes.

Respecto a las personas morales, se considerará como su domicilio fiscal cuando sean residentes en el país, el local en donde se encuentre la administración principal del negocio y si no son residentes en este país el establecimiento que tengan en territorio nacional; en el caso de varios establecimientos, el local en donde se encuentre la administración principal del negocio en el país, o en su defecto el que designen; es de mencionarse además que si los administradores de dichos negocios o sus apoderados legales viven en esos locales, los visitadores de igual manera se introducirán a esos lugares a llevar a cabo las diligencias en cuestión, de conformidad con el artículo 10 del Código Fiscal de la Federación vigente.

II.5. Análisis de las consecuencias jurídicas del ejercicio indebido de las facultades de fiscalización en Materia Fiscal Federal.

En principio conviene señalar, que los límites de la visita domiciliaria se encuentran de forma indirecta y concreta previstos en el artículo 16 constitucional, pues como Cortés y Ayala lo señalan en su libro *Las Visitas Domiciliarias de Carácter Fiscal*:

“Entre las garantías que la Constitución señala para los efectos, de nuestro tema destacan, en primer lugar, las que se refieren a que en toda visita domiciliaria para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales se deberán observar las formalidades que la propia Carta Magna prescribe para los cateos, y en segundo término se exige la sujeción de la autoridad que practique la diligencia a las leyes respectivas, que en la materia viene a ser el Código Fiscal de la Federación. Ello, no obstante el orden inverso en el que tales requisitos aparecen en el texto constitucional, ya que la especialidad de ‘las leyes respectivas’ no juegan en este caso un papel preponderante, dada la jerarquía normativa suprema del dispositivo en examen, que establece por sí mismo garantías mínimas para la práctica de las diligencias de que se trata, que consisten en las formalidades prescritas por el propio mandamiento constitucional para los cateos, contra los cuales no puede ir el legislador ordinario. Es decir, la Constitución no fija, definitivamente, las condiciones únicas en que habrán de desarrollarse las visitas domiciliarias de carácter administrativo (entre ellas las que se llevan a cabo para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales), pero sí las más importantes, dejando abierta al legislador

ordinario la posibilidad de rodear el procedimiento relativo de garantías adicionales a fin de infligir las mínimas molestias al particular afectado.

Además, el mandato consignado en la primera parte del numeral 16 de la Constitución limita también la actividad del Poder Público en la materia, atenta la prohibición absoluta de ocasionar molestias a los particulares si no es mediante un mandamiento escrito de la autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento.⁴⁷

Conviene señalar, además que los límites que nos ocupan tienden a evitar un posible daño al contribuyente, con motivo de una visita domiciliaria y es en ese sentido que goza de la garantía de seguridad jurídica.

En caso de que sea vulnerada esa garantía de seguridad jurídica, es que se producirá un daño, concepto que se analizará en los subsecuentes párrafos.

La doctrina civil respecto al daño cuenta con diversas concepciones, entre ellas se encuentra la de Rafael de Pina, que señala lo siguiente: “Es aquel que afecta a la vida de una persona, a su bienestar a su honor, etc.”⁴⁸

Un concepto de daño que a nuestro juicio podría estar relacionado, con los daños que pueden sufrir los contribuyentes con motivo de una visita domiciliaria, es el sostenido por Edgar Baqueiro Rojas:

“El daño material es la disminución del patrimonio de la víctima de un hecho ilícito contractual y extracontractual, el daño moral es la afectación de valores no apreciables en dinero, el perjuicio es extracontractual. Existen dos categorías de daño moral, uno que afecta a la parte social del individuo cuando se le perjudica en su situación en relación con otros, disminuyendo la estima y consideración que goza en la sociedad, afecta la honra, la reputación, el prestigio; otro aspecto es el que toca la parte afectiva, hiere los sentimientos afectivos o estimativos, ya que respecto a la propia persona, sus seres queridos o bienes relacionados con sentimientos de amor y respeto.

⁴⁷ Ob. cit., (Cortés Sosa, Rodolfo y Ayala Vallejo, Graciela), páginas 9 y 10.

⁴⁸ Ob. cit., (De Pina Vara, Rafael), página 199.

Aunque se ha aceptado que es difícil si no imposible señalar una reparación del daño moral a través de una indemnización económica, los autores y maestros del CC aceptan la reparación del daño moral tanto en la responsabilidad contractual como la extracontractual e independientemente del monto del daño material, por lo que puede establecerse la reparación del daño moral haya o no afectación patrimonial a la víctima; pero para fijar el valor de la cosa deteriorada o pérdida no se atenderá al precio estimativo o de afecto, a no ser que se pruebe que el responsable la destruyó intencionalmente (con dolo, no por negligencia) para lastimar los sentimientos del dueño, y en los casos en que no existe daño material, como el rompimiento de los esponsales, se deja a la apreciación al juez el monto de la reparación, quien debe tomar en cuenta la gravedad del perjuicio y la capacidad económica del culpable. Cuando el daño afecte la parte social de la víctima en su reputación o consideración, a solicitud de ésta, debe publicarse lo conducente a desvirtuar los cargos o imputaciones que indebidamente se les haya hecho, todo a cargo del responsable.

La reparación del daño material o moral es de carácter solidario entre los culpables.

En los casos de daños causados por el uso de mecanismos peligrosos, sin dolo o culpa, el CC establece la responsabilidad objetiva del propietario tanto del daño material como el moral; en este caso corresponde al juez su determinación tomando en cuenta las circunstancias del caso.

El CC lo define como la afectación que una persona sufre en sus sentimientos, afectos, creencias, decoro, honor, reputación, vida privada, configuración y aspecto físico, o bien en la consideración que de sí misma tengan los demás.

El daño moral puede producirse tanto como daño contractual o extracontractual y en todo caso debe repararse por indemnización pecuniaria, para fijar su monto el juez deberá tomar en cuenta los derechos lesionados, el grado de responsabilidad (culpa o dolo), la situación económica de los implicados, así como las circunstancias del caso. Esta obligación de indemnizar se establece incluso en los casos de responsabilidad objetiva, cuando sin culpa pero haciendo uso de mecanismos peligrosos se cause el daño.

La obligación de reparar el daño causado por incapaces, empleados y dependientes corresponde a quien tenga bajo su cuidado y vigilancia, o sea el patrón.

El Estado es responsable subsidiario de los daños causados por sus funcionarios en ejercicio de sus funciones, cuando éstos carezcan de bienes para responder de los mismos.⁴⁹

A pesar de que estamos en presencia de un concepto 100% civilista, según se desprende de la transcripción que antecede, ello no es óbice para que a la luz de ese concepto, podamos establecer que los contribuyentes cuando son sujetos de una visita domiciliaria puede ser sujetos de daño moral, específicamente afectando la parte social que sustenta sus actividades económicas, esto es, puede perjudicar su buen nombre y por ende su relación con otros individuos, disminuyendo en esa virtud sus ingresos.

El aserto anterior aunque parezca muy lógico de entrada encuentra legalmente dos grandes obstáculos, el primero de ellos que este tipo de daño moral no está reconocido por el Código Fiscal de la Federación, que es el ordenamiento tributario encargado de establecer las particularidades de la relaciones entre los contribuyentes y el Fisco Federal como es de conocimiento de todos, mucho menos una indemnización tal y como lo contempla en sus artículos 1912, 1914 y 1916 el Código Civil Federal; y el segundo y quizá el de mayor trascendencia jurídica es que la intención del Constituyente de 1917 es únicamente evitar la arbitrariedad de las autoridades hacendarias

Ahora bien, en el ámbito civil se contempla en el Código Civil Federal, la figura del daño, en diversos preceptos legales, cuyo contenido es el siguiente:

⁴⁹ Baqueiro Rojas, Edgard, Diccionario Jurídico Temático de Derecho Civil, Volumen I, Editorial Oxford, Primera Edición, México, Distrito Federal, 2001, páginas 29 y 30.

“Artículo 1912.- Cuando al ejercitar un derecho se cause daño a otro, hay obligación de indemnizarlo si se demuestra que el derecho sólo se ejercitó a fin de causar daño, sin utilidad para el titular del derecho.”

“Artículo 1915.- La reparación del daño debe consistir a elección del ofendido en el restablecimiento de la situación anterior, cuando ella sea posible, o en el pago de daños y perjuicios.

Cuando el daño cause a las personas y produzca la muerte, incapacidad total permanente, parcial permanente, total temporal o parcial temporal, el grado de la reparación se determinará atendiendo a lo dispuesto por la Ley Federal del Trabajo. Para calcular la indemnización que corresponda se tomará como base el cuádruplo del salario mínimo diario mas alto que éste en vigor en el Distrito Federal y se extenderá al número de días que, para cada una de las incapacidades mencionadas, señala la Ley Federal del Trabajo. En caso de muerte la indemnización corresponderá a los herederos de la víctima.

Los créditos por indemnización cuando la víctima fuere un asalariado cuando la víctima fuere un asalariado son intransferibles y se cubrirán preferentemente en una sola exhibición, salvo convenio entre las partes.

Las anteriores disposiciones se observarán en el caso del artículo 2647 de éste Código.”

“Artículo 1916.- Por daño moral se entiende la afectación que una persona sufre en sus sentimientos, afectos, creencias, decoro, honor, reputación, vida privada, configuración y aspectos físicos, o bien en la consideración que de sí misma tienen los demás. Se presumirá que hubo daño moral cuando se vulnere o menoscabe ilegítimamente la libertad o la integridad física o psíquica de las personas.

Cuando un hecho u omisión ilícitos produzcan un daño moral, el responsable del mismo tendrá la obligación de repararlo mediante una indemnización en dinero, con independencia de que se haya causado un daño material, tanto en responsabilidad contractual como extracontractual. **Igual obligación de reparar el daño moral tendrá quien incurra en responsabilidad objetiva** conforme al artículo 1913, así como **el Estado y sus servidores públicos, conforme a los artículos 1927 y 1928, todos ellos del presente Código.**

La acción de reparación no es transmisible a terceros por acto entre vivos y solo pasa a los herederos de la víctima cuando éste haya intentado la acción en vida. El monto de la indemnización lo determinará el juez tomando en cuenta los derechos lesionados, el grado de responsabilidad, la situación económica del responsable, y la de la víctima, así como las demás circunstancias del caso.

Cuando el daño moral haya afectado a la víctima en su decoro, honor, reputación o consideración, el juez ordenará, a petición de ésta y con cargo al responsable, la publicación de un extracto de la sentencia que refleje adecuadamente la naturaleza y alcance de la misma, a través de los medios informativos que considere convenientes. En los casos en que el daño derive de un acto que haya tenido difusión en los medios informativos, el juez ordenará que los mismos den publicidad al extracto de la sentencia, con la misma relevancia que hubiere tenido la difusión original.

Estarán sujetos a la reparación del daño moral de acuerdo a lo establecido por este ordenamiento y, por lo tanto, las conductas descritas se considerarán como hechos ilícitos:

- I.** El que comunique a una o más personas la imputación que se hace a otra persona física o moral, de un hecho cierto o falso, determinado o indeterminado, que pueda causarle deshonra, descrédito, perjuicio, o exponerlo al desprecio de alguien;
- II.** El que impute a otro un hecho determinado y calificado como delito por la ley, si este hecho es falso, o es inocente la persona a quien se imputa;
- III.** El que presente denuncias o querellas calumniosas, entendiéndose por tales aquellas en que su autor imputa un delito a persona determinada, sabiendo que ésta es inocente o que aquél no se ha cometido, y
- IV.** Al que ofenda el honor, ataque la vida privada o la imagen propia de una persona.

La reparación del daño moral con relación al párrafo e incisos anteriores deberá contener la obligación de la rectificación o respuesta de la información difundida en el mismo medio donde fue publicada y con el mismo espacio y la misma circulación o audiencia a que fue dirigida la información original, esto sin menoscabo de lo establecido en el párrafo quinto del presente artículo.

La reproducción fiel de información no da lugar al daño moral, aun en los casos en que la información reproducida no sea correcta y pueda dañar el honor de alguna persona, pues no constituye una responsabilidad para el que difunde dicha información, siempre y cuando se cite la fuente de donde se obtuvo.”

Del contenido de los preceptos legales anteriormente transcritos, se desprende que se considera como un daño moral la afectación que una persona sufre en sus sentimientos, afectos, creencias, decoro, honor, reputación, vida privada, configuración y aspectos físicos, o bien en la consideración que de sí misma tienen los demás, así como que en tratándose de una responsabilidad objetiva el Estado o los servidores públicos tendrán la obligación de repararlo mediante una indemnización en dinero, con independencia de que se haya causado un daño material, tanto en responsabilidad contractual como extracontractual, **conforme a los artículos 1927 y 1928**, del Código Civil Federal, el primero de ellos ya fue derogado y el segundo, que se refiere a que el Estado puede cobrar a los funcionarios públicos las indemnizaciones que cubra a los gobernados, ya que establece:

“Artículo 1928.- El que paga los daños y perjuicios causados por sus sirvientes, empleados, funcionarios y operarios, puede repetir de ellos lo que hubiere pagado.”

En este contexto, es de tomarse en consideración que el Estado Mexicano está consciente que puede ocasionar daños a sus gobernados, por lo que el Congreso de la Unión expidió la Ley Federal de Responsabilidad Patrimonial del Estado y por ello derogó el artículo 1927 del Código Civil Federal, que es el ordenamiento jurídico encargado de fijar las bases y procedimientos para reconocer el derecho a la indemnización los particulares, sin obligación jurídica de soportarlo, sufran daños en cualquiera de sus bienes y derechos como consecuencia de la actividad administrativa irregular del Estado.

Ahora bien, el concepto de actividad irregular del Estado, está previsto en el artículo 1º la Ley Federal de Responsabilidad Patrimonial del Estado, que al efecto señala: “...Para los efectos de esta Ley, se entenderá por actividad administrativa irregular, **aquella que cause daño a los bienes y derechos de los particulares que no tengan la obligación jurídica de soportar, en virtud de no existir fundamento legal o causa jurídica de justificación para legitimar el daño de que se trate.**” Y es sujeto de esta Ley el Poder Ejecutivo, específicamente es de precisarse, que son sujetos de ella las autoridades fiscales federales.

En relación los daños que se ocasione al gobernado, es necesario tomar en consideración que la Ley Federal de Responsabilidad Patrimonial del Estado, señala en su artículo 4, que: “Los daños y perjuicios materiales que constituyan la lesión patrimonial reclamada, incluidos los personales y morales, **habrán de ser reales, evaluables en dinero**, directamente relacionados con una o varias personas, y desiguales a los que pudieran afectar al común de la población.”, esto es, si no se ocasiona un daño que pueda evaluarse de forma concreta en dinero, el particular no estará en posibilidades de obtener la indemnización con motivo de ese daño.

Respecto a la **responsabilidad del Servicio de Administración Tributaria que es la autoridad fiscal encargada de ordenar y llevar a cabo las visitas domiciliarias, está prevista en otro ordenamiento jurídico, en específicamente en el artículo 34 la Ley del Servicio Tributario, en el Título VI, precepto legal que a la letra señala:**

“Artículo 34. El Servicio de Administración Tributaria será responsable del pago de los daños y perjuicios causados por sus servidores públicos con motivo del ejercicio de las atribuciones que les correspondan.

El cumplimiento de la responsabilidad del Servicio de Administración Tributaria establecida en el párrafo anterior, no exime a los servidores públicos que hubieran realizado la conducta que originó los daños y perjuicios de la aplicación de las sanciones administrativas que procedan en términos de la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos, así como de las penales y laborales que, en su caso, se deban imponer.

El cumplimiento de la responsabilidad del Servicio de Administración Tributaria será exigible ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sustitución de las acciones que los particulares puedan ejercer de conformidad con las disposiciones del derecho federal común.

El contribuyente que solicite una indemnización deberá probar, entre los hechos de los que deriva su derecho, la lesión, la acción u omisión del Servicio de Administración Tributaria y la relación de causalidad entre ambos; así mismo, deberá probar la realidad y el monto de los daños y perjuicios.

En la misma demanda en que se controvierte una resolución o en una por separado, se podrá solicitar la indemnización a que se refiere este artículo. En relación con la documentación que se debe acompañar a la demanda, en los casos de responsabilidad, el contribuyente no estará obligado a adjuntar el documento en que conste el acto impugnado, la copia en la que obre el sello de recepción de la instancia no resuelta por la autoridad ni, en su caso, el contrato administrativo.

Las sentencias que dicte el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa en materia de responsabilidad, deberán, en su caso, declarar el derecho a la indemnización, determinar el monto de los daños y perjuicios y condenar al Servicio de Administración Tributaria a su pago. Cuando no se haya probado el monto de los daños y perjuicios, la sentencia podrá limitarse a declarar el derecho a la indemnización; en este caso, el contribuyente deberá promover incidente ante la Sala del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa en la que originalmente impugnó, pidiendo la liquidación de los daños y perjuicios, una vez que tenga los elementos necesarios para determinarlos.

El Servicio de Administración Tributaria deberá indemnizar al particular afectado por el importe de los gastos y perjuicios en que incurrió, cuando la unidad administrativa de dicho órgano cometa falta grave al dictar la resolución impugnada y no se allane al contestar la demanda en el concepto de impugnación de que se trate. Para estos efectos, únicamente se considera falta grave cuando la resolución impugnada:

- I. Se anule por ausencia de fundamentación o de motivación, en cuanto al fondo o a la competencia.
- II. Sea contraria a una jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en materia de legalidad. Si la jurisprudencia se publica con posterioridad a la contestación no hay falta grave.

III. Se anule por desvío de poder.

En los casos de responsabilidad del Servicio de Administración Tributaria, se aplicarán supletoriamente las disposiciones del derecho federal que rijan materias similares y los principios generales del derecho que mejor se avengan a la naturaleza y fines de la institución.”

Las autoridades fiscales federales, son los sujetos de aplicación del precepto antes transcrito, cuando practiquen una visita domiciliaria porque evidentemente se infiere un acto de molestia con el que se pueden ocasionar daños y perjuicios, los cuales deben ser probados por el contribuyente para que pueda tener derecho a la indemnización, más aún, la propia disposición legal precisa cuales son las conductas graves en que incurre la autoridad y al efecto se señala como tales la falta de fundamentación y motivación, que se contravenga una jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en materia de legalidad o que exista desvío de poder.

Por otra parte, es de señalarse que la autoridad legislativa en ese afán de atender al espíritu constitucional de evitar las arbitrariedades en el domicilio de los contribuyentes, así como proteger el patrimonio del Fisco Federal, en lo que se conoce como delitos fiscales, en el capítulo II del Código Fiscal de la Federación, se establece que:

“Artículo 112.- Se impondrá sanción de tres meses a seis años de prisión, al depositario o interventor designado por las autoridades fiscales que, con perjuicio del fisco federal, disponga para sí o para otro del bien depositado, de sus productos o de las garantías que de cualquier crédito fiscal se hubieren constituido, si el valor de lo dispuesto no excede de **\$99,560.00**; cuando exceda, la sanción será de tres a nueve años de prisión.

Igual sanción, de acuerdo al valor de dichos bienes, se aplicará al depositario que los oculte o no los ponga a disposición de la autoridad competente.”

“Artículo 114.- Se impondrá sanción de uno a seis años de prisión, a los servidores públicos que **ordenen o practiquen visitas**

domiciliarias o embargos sin mandamiento escrito de autoridad fiscal competente. Las mismas penas se impondrán a los servidores públicos que realicen la verificación física de mercancías en transporte en lugar distinto a los recintos fiscales.”

“Artículo 114-A.- Se sancionará con prisión de uno a cinco años al servidor público que amenazare de cualquier modo a un contribuyente o a sus representantes o dependientes, con formular por sí o por medio de la dependencia de su adscripción, una denuncia, querrela o declaratoria al ministerio público para que se ejercite acción penal por la posible comisión de delitos fiscales.

Se aumentará la sanción hasta por una mitad más de la que resulte aplicable, al servidor público que promueva o gestione una querrela o denuncia notoriamente improcedente.”

“Artículo 114-B.- Se impondrá sanción de uno a seis años de prisión, al servidor público que revele a terceros, en contravención a lo dispuesto por el artículo 69 de este Código, la información que las instituciones que componen el sistema financiero hayan proporcionado a las autoridades fiscales.”

“Artículo 115.- Se impondrá sanción de tres meses a seis años de prisión, al que se apodere de mercancías que se encuentren en recinto fiscal o fiscalizado, si el valor de lo robado no excede de **\$42,670.00**; cuando exceda, la sanción será de tres a nueve años de prisión.

La misma pena se impondrá a quien dolosamente destruya o deteriore dichas mercancías.”

“Artículo 115 Bis.- Se impondrá sanción de seis a diez años de prisión al comercializador o transportista, de gasolina o diesel que tenga en su poder dichos combustibles, cuando éstos no contengan los trazadores o las demás especificaciones que Petróleos Mexicanos o sus organismos subsidiarios utilicen para la identificación de los productos mencionados.

Tratándose de gasolina o diesel que estén sujetos a especificaciones de identificación para su comercialización exclusiva en zonas geográficas limitadas, también se aplicará la pena mencionada al comercializador o transportista, que tenga en su poder los combustibles mencionados, fuera de las zonas geográficas limitadas.” *(Énfasis agregado)

Del texto de las anteriores transcripciones, se desprende que uno de los bienes tutelados por las normas penales fiscales es la seguridad jurídica de los contribuyentes en su domicilio y en su patrimonio, que está establecida como una garantía individual en el artículo 16 constitucional.

A mayor abundamiento, es destacable, que en tratándose de visitas domiciliarias existe una disposición específica que contempla que los servidores públicos incurren en tres delitos penales fiscales en el caso de que: ordenen o practiquen visitas domiciliarias sin mandamiento escrito de autoridad fiscal competente; amenacen de cualquier modo a un contribuyente o a sus representantes o dependientes en el sentido de que se formulará por sí o por medio de la dependencia de su adscripción, una denuncia, querrela o declaratoria al ministerio público para que se ejercite acción penal en contra del visitado por la posible comisión de delitos fiscales y que revelen a terceros, la información que las instituciones que componen el sistema financiero hayan proporcionado con motivo de la visita.

II.6.- Conclusiones del capítulo.

De lo señalado a lo largo de este capítulo, se arriban a las siguientes conclusiones:

II.6.1.- Las visitas domiciliarias para verificación de la expedición de comprobantes fiscales es una inspección relativa al cumplimiento de las formalidades en materia de constancias emitidas para amparar las transacciones en términos de los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación.

II.6.2.- Las visitas domiciliarias en materia de comprobantes fiscales se practica únicamente a aquellos contribuyentes que están obligados a expedir comprobantes fiscales y si con base en las diligencias de ese ejercicio de esas facultades de

comprobación se determinan irregularidades, los contribuyentes son objeto de sanciones pecuniarias que deberán imponerse dentro de un lapso máximo de seis meses, después de que se llevó a cabo la visita domiciliaria.

II.6.3.- Las visitas domiciliarias ordinarias tienen por objeto la verificación del cumplimiento de las obligaciones tributarias federales en materia sustantiva y formal de un determinado periodo.

II.6.4.- La visita domiciliaria se práctica a aquellos contribuyentes que son sujetos pasivos por responsabilidad directa o solidaria en su domicilio fiscal o en sus establecimientos.

II.6.5.- Que a cualquier contribuyente las autoridades fiscales están en aptitud de practicarle una visita domiciliaria en materia de cumplimiento de obligaciones de contribuciones federales, sin que exista un procedimiento transparente que permita verificar que la elección de visitado, se hace con la única finalidad de verificar el cumplimiento de sus obligaciones tributarias federales.

II.6.6.- Que los límites de la visita domiciliaria administrativa están previstos en el artículo 16 de la Carta Magna y que es en donde se encuentra la garantía de seguridad jurídica que en ese sentido se otorga al gobernado visitado.

II.6.7.- La consecuencia de que los límites a que se hace referencia en este capítulo se traducen en que se ocasione un daño cuantificable a la persona a quien se practicó las diligencias, daño que el Servicio de Administración Tributaria será el responsable de su pago y además el legislador creó los tipos penales fiscales en materia de orden de visita y confidencialidad de la información, a fin de sancionar aquellas conductas ilícitas que se produzcan con motivo de una visita.

II.7. Bibliografía capitular.

II.7.1. Libros.

- Baqueiro Rojas, Edgard,
Diccionario Jurídico Temático de Derecho Civil,
Editorial Oxford,
Volumen I,
Primera Edición,
Distrito Federal, México, 2001.
- Calvo Nicolau, Enrique,
Tratado del Impuesto Sobre la Renta,
Tomo I,
Conceptos Jurídicos Fundamentales, Sujetos y Objetos del Impuesto
Editorial Themis, S.A. de C.V.
Distrito Federal, México, 1995.
- Cortés Sosa, Rodolfo y Ayala Vallejo, Graciela,
Las Visitas Domiciliarias de Carácter Fiscal,
Colección Ensayos Jurídicos,
Editorial Themis,
Segunda Edición,
Distrito Federal, México, 1997.
- Galindo Garfias, Ignacio,
Derecho Civil,
Editorial Porrúa, S.A.,
Cuarta Edición,
Distrito Federal, México, 1980.
- Jiménez González, Antonio,
Lecciones de Derecho Tributario,
Ediciones Contables, Administrativas
y Fiscales, S.A. de C.V.,
Cuarta Edición,
Distrito Federal, México, 1996.
- Quintana Valtierra, Jesús y Rojas Yáñez, Jorge,
Derecho Tributario Mexicano,
Editorial Trillas,
Cuarta Edición,
Distrito Federal, México, 1999.

- Rojina Villegas, Rafael,
Derecho Civil,
Tomo Primero,
Editorial Porrúa, S.A.,
Cuarta Edición,
Distrito Federal, México, 1982.
- Sánchez Gómez, Narciso,
Derecho Fiscal Mexicano,
Editorial Porrúa, S.A.,
Primera Edición,
Distrito Federal, México, 1999.
- Urbina Nandayapa, Arturo,
El Contribuyente ante las Revisiones Fiscales,
Sistemas de Información Contable y Administrativa
Computarizada, S.A. de C.V.,
Segunda Edición,
Distrito Federal, México, 1999.

II.7.2. Obras Generales.

- Baqueiro Rojas, Edgard,
Diccionario Jurídico Temático de Derecho Civil,
Editorial Oxford,
Volumen I,
Primera Edición,
Distrito Federal, México, 2001.
- De Pina Vara, Rafael.
Diccionario de Derecho,
Editorial Porrúa, S.A.,
Décima Edición,
Distrito Federal, México, 1981.

II.7.3. Repertorio de Jurisprudencia.

- Semanario Judicial de la Federación, Séptima Época, Tomo 157-162, Sexta Parte, página 182, Tesis Aislada Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, 1975.

- Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo I, página 565, Tesis: III.2o.A.6 A, Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito, Junio de 1995.
- Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo: XI, página 910, Tesis número VIII.2o. J/32, Segundo Tribunal Colegiado del Octavo Circuito, enero de 2000.
- Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo: XIV, página 1833, Tesis número HI.12o.A.10 A, Décimo Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, Diciembre de 2001.
- Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo: XIV, página 1450, Tesis número I.7o.A.137 A, Séptimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, Agosto de 2001.
- Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo: XIV, página 1449, Tesis número I.7o.A.71, Séptimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, Diciembre de 2001.
- Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo: XIV, página 1831, Tesis número I.12o.A.11 A, Décimo Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, Diciembre de 2001.
- Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, página 1832, la Tesis número I.12o.A.9 A, Décimo Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, diciembre de 2001.
- Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, XXIV, Página: 197, Tesis: 2a./J. 180/2006, Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Diciembre de 2006.

II.7.4. TESIS

- Snaider, Silvia Graciela,
La Vida Privada como Garantía Constitucional y el Poder de Fiscalización Tributaria en México,
Tesis Doctoral,
UNAM,
División de Posgrado,
Facultad de Derecho,
Distrito Federal, México, 1995.

CAPÍTULO III. INICIO DE LAS VISITAS DOMICILIARIAS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

SUMARIO: Hipótesis del capítulo, Objetivo capitular e Introducción capitular. III.1. Conceptualización de la Orden de Visita. **III.2.** Requisitos que debe contener la Orden de Visita, **III.3.** Generalidades de Notificación de la Orden de Visita **III.4.** Conclusiones del capítulo. **III.5.** Bibliografía capitular.

CAPÍTULO III.

INICIO DE LAS VISITAS DOMICILIARIAS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

Hipótesis del capítulo:

La orden de visita domiciliaria debe ser emitida por una autoridad competente que acate los requisitos de legalidad establecidos en el Código Fiscal de la Federación reglamentaria en esta materia del artículo 16 constitucional, para que se dé exacto cumplimiento a la garantía de seguridad jurídica de que goza el contribuyente.

El contribuyente tiene derecho de autocorregirse con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación y que se sea informado por la autoridad fiscal cuando le practique una visita.

La notificación de la orden de visita domiciliaria, así como el informe de autocorrección, está sujeta a requisitos formales que prevén los artículos 134 y 137 del Código Fiscal de la Federación.

Objetivo capitular:

Precisar las particularidades del inicio de las diligencias de la visita domiciliaria que se llevan a cabo directamente en el domicilio fiscal o establecimientos de los contribuyentes en materia de tributos federales.

Introducción capitular:

En este capítulo se hace un análisis detallado del inicio de las visitas domiciliarias en materia fiscal federal, precisando los requisitos que al efecto establece el artículo 16 constitucional, así como en diversas disposiciones del Código Fiscal de la Federación.

A fin de precisar dichos requisitos, en este capítulo nos ocuparemos de las particulares del inicio de las visitas domiciliarias en materia federal, esto es, que inician con la emisión de la orden de visita por la autoridad fiscal que cuente con atribuciones para ello, así con el informe que se haga al particular de que tiene el derecho para corregir su situación fiscal y los beneficios de ejercer ese derecho, de conformidad con los artículos 2 fracción I y 13 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente.

En resumen, en este capítulo se analizará la naturaleza jurídica del inicio de la práctica de una visita domiciliaria en materia fiscal federal.

CAPÍTULO III.

INICIO DE LAS VISITAS DOMICILIARIAS EN MATERIA FISCAL FEDERAL

En principio conviene señalar que la autoridad fiscal es la que selecciona al contribuyente que va a revisar que haya cumplido correctamente con sus obligaciones fiscales, en la ley no existe un procedimiento establecido para tal efecto.

El proceso de selección del contribuyente al que se le va a practicar la visita domiciliaria implica la evaluación de diversos parámetros, a saber; si se trata de un gran contribuyente, o con motivo de la omisión de pagos provisionales de cualquier impuesto o derecho federal, o debido a inconsistencias entre los pagos provisionales y la declaración anual, por motivo de que un tercero denuncie a un contribuyente que está evadiendo impuestos o por cuestiones políticas.

Ahora bien, las autoridades fiscales con base en los parámetros anteriores del universo de contribuyentes inscritos en el Padrón Fiscal en los programas de Auditoría del Fisco Federal se determina un segmento que habrá de ser revisado durante el año y al efecto establece las políticas y programas que deben seguir las dependencias facultadas respecto de la función revisora.

De lo anterior, se arriba a la conclusión que hasta la fecha no existe un procedimiento transparente de la elección del contribuyente a visitar, ello se ve reflejado inclusive en las órdenes de visita, pues en éstas jamás se hace referencia a la forma en que fue elegido el contribuyente para que se le practique una visita y no es uno de los requisitos de legalidad que sujeta la ley a las autoridades fiscales cuando emiten órdenes de visita.

Sin embargo, si el contribuyente lo considera pertinente puede solicitar a las autoridades del Servicio de Administración Tributaria le proporcionen la información respecto de cómo fue elegido para que se le practique una visita domiciliaria, al

amparo del artículo 7 de la **Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental**, toda vez, que no se trata de información reservada.

Se dice que la información relativa a la forma en que fue elegido el contribuyente visitado no es reservada, porque no se trata de aquélla a la que se refieren los artículos 13 y 14 de la **Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental**, cuyo contenido es:

“Artículo 13. Como información reservada podrá clasificarse aquélla cuya difusión pueda:

I. Comprometer la seguridad nacional, la seguridad pública o la defensa nacional;

II. Menoscabar la conducción de las negociaciones o bien, de las relaciones internacionales, incluida aquella información que otros estados u organismos internacionales entreguen con carácter de confidencial al Estado Mexicano;

III. Dañar la estabilidad financiera, económica o monetaria del país;

IV. Poner en riesgo la vida, la seguridad o la salud de cualquier persona, o

V. Causar un serio perjuicio a las actividades de verificación del cumplimiento de las leyes, prevención o persecución de los delitos, la impartición de la justicia, la recaudación de las contribuciones, las operaciones de control migratorio, las estrategias procesales en procesos judiciales o administrativos mientras las resoluciones no causen estado.

Artículo 14. También se considerará como información reservada:

I. La que por disposición expresa de una Ley sea considerada confidencial, reservada, comercial reservada o gubernamental confidencial;

II. Los secretos comercial, industrial, fiscal, bancario, fiduciario u otro considerado como tal por una disposición legal;

III. Las averiguaciones previas;

IV. Los expedientes judiciales o de los procedimientos administrativos seguidos en forma de juicio en tanto no hayan causado estado;

V. Los procedimientos de responsabilidad de los servidores públicos, en tanto no se haya dictado la resolución administrativa o la jurisdiccional definitiva, o

VI. La que contenga las opiniones, recomendaciones o puntos de vista que formen parte del proceso deliberativo de los servidores públicos, hasta en tanto no sea adoptada la decisión definitiva, la cual deberá estar documentada.

Cuando concluya el periodo de reserva o las causas que hayan dado origen a la reserva de la información a que se refieren las fracciones III y IV de este Artículo, dicha información podrá ser pública, protegiendo la información confidencial que en ella se contenga.

No podrá invocarse el carácter de reservado cuando se trate de la investigación de violaciones graves de derechos fundamentales o delitos de lesa humanidad.”

A nuestro juicio, del contenido de la transcripción anterior se advierte de forma evidente que la información reservada a que se refieren los artículos 13 y el 14 de la **Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental**, no se surten respecto de la relativa al proceso mediante el cual la autoridad fiscal eligió al contribuyente al que se le practica o practicó una visita, porque no compromete la seguridad nacional, la seguridad pública o la defensa nacional; no menoscaba la conducción de las negociaciones de las relaciones internacionales; no daña la estabilidad financiera, económica o monetaria del país; no pone en riesgo la vida, la seguridad o la salud de cualquier persona: no causa un serio perjuicio a las actividades de verificación del cumplimiento de las leyes, prevención o persecución de los delitos, ni a la impartición de la justicia, a la recaudación de las contribuciones, a las operaciones de control migratorio, a las estrategias procesales en procesos judiciales o administrativos; tampoco existe una disposición expresa de una Ley de que se trata de información que deba de ser considerada confidencial, o que se trata de información gubernamental, comercial, industrial, fiscal, bancaria, fiduciaria o cualquier otro tipo considerada como información confidencial por una disposición legal; además de que la información en materia del proceso de elección de contribuyente a visitar en cuestión no constituye parte de una averiguación previa, de un expediente judicial, de un procedimiento

administrativo seguido en forma de juicio, de un procedimiento de responsabilidad de los servidores públicos, de una resolución que contenga las opiniones, recomendaciones o puntos de vista que formen parte del proceso deliberativo de los servidores públicos.

En este orden de ideas, es de reiterarse que en el ámbito fiscal federal no existen parámetros jurídicos de la forma en que se elegirá al contribuyente visitado y en otra materia administrativa, la laboral, específicamente la inspección que se lleva a cabo a los patrones en relación con sus obligaciones en materia laboral, se prevén los parámetros en el artículo 13 del Reglamento General para la Inspección y Aplicación de Sanciones por Violaciones a la Legislación Laboral, cuyo contenido es:

“ARTÍCULO 13.- Las autoridades del trabajo deberán practicar en los centros de trabajo visitas de inspección ordinarias, mismas que podrán ser:

I. Iniciales.- Las que se realizan por primera vez a los centros de trabajo, o por ampliación o modificación de éstos;

II. Periódicas.- Las que se efectúan con intervalos de doce meses, plazo que podrá ampliarse o disminuirse de acuerdo con la evaluación de los resultados que se obtengan derivados de inspecciones anteriores, tomando en consideración la rama industrial, la naturaleza de las actividades que realicen, su grado de riesgo, número de trabajadores y ubicación geográfica.

La programación de estas inspecciones se hará por actividad empresarial y rama industrial en forma periódica, estableciendo un sistema aleatorio para determinar anualmente el turno en que deban ser visitados los centros de trabajo. El órgano de control interno verificará el correcto funcionamiento de dicho sistema.

III. De comprobación.- Las que se realizan cuando se requiere constatar el cumplimiento de las medidas u órdenes en materia de seguridad e higiene, dictadas previamente por las autoridades del trabajo.”

(Énfasis agregado)

Todo lo anterior, sustenta nuestro criterio de que existe una laguna en la legislación fiscal, en el sentido de que no se establece cuál es el proceso de elección de un contribuyente y la forma de hacerlo transparente, a fin de evitar dos circunstancias que demeritan la figura de la visita domiciliaria que tiene por objeto verificar el debido

cumplimiento de las obligaciones fiscales de los gobernados, como lo son, el desvío de poder y que el contribuyente desconozca cómo fue elegido para que se le practique una visita domiciliaria.

III.1. Conceptualización de la Orden de Visita.

La orden de visita es el documento en el que la autoridad fiscal hace del conocimiento del gobernado que ejercerá sus facultades de comprobación en su domicilio y/o en sus establecimientos a efecto de verificar que ha cumplido con determinadas obligaciones tributarias, formales o sustantivas a su cargo.

Al respecto Rigoberto Reyes Altamirano ha considerado que la orden de visita: “es el documento donde consta el acto administrativo emanado de una autoridad fiscal, tendiente a verificar en el domicilio del contribuyente el cumplimiento de las disposiciones fiscales”.⁵⁰

Ahora bien, conviene señalar que no existe un precepto que establezca la forma en que se deberá emitir una orden de visita, por lo que consideramos que las autoridades fiscales son libres de redactarla como consideren pertinente, siempre que de su contenido se desprenda que es la propia autoridad fiscal la que eligió al visitado, así como que la fundó y motivó correctamente.

Por consiguiente, las órdenes de visita que emitan las autoridades fiscales a efecto de ejercer sus facultades de comprobación válidamente pueden constar en un machote previamente elaborado, esto es, no tiene que ser diferente para cada uno de los visitados, sino que su contenido puede ser casi idéntico, variando sólo en los datos particulares del contribuyente de que se trate y ello es lo que ocurre en la realidad.

Más aún, no existe impedimento legal para que esos machotes sean preimpresos en una computadora, pero en la parte relativa a la designación de los visitadores se

⁵⁰ Reyes Altamirano, Rigoberto, Diccionario de Términos Fiscales, Tomo II, Taxx Editores, México, Distrito Federal, 2002, página 690.

dejan espacios en blanco, mismos que pueden ser llenados a máquina, pues se trata de una facultad discrecional.

El supuesto antes precisado, ha parecido a los litigantes ilegal, pues estiman que no fue la autoridad la que llenó la orden de visita con los datos de los visitantes que llevarán a cabo la diligencia sino un tercero; sin embargo, este argumento carece de sustento jurídico, porque no existe un precepto legal que permita a las autoridades utilizar este tipo de formatos, por lo que el uso de los mismos no implica la falta de fundamentación y motivación de la orden de visita.

El criterio mencionado en el párrafo anterior se sustenta en la Tesis VI.2o. 177 A, que a continuación se transcribe:

“Octava Época
Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito
Fuente: Semanario Judicial de la Federación
Tomo: XV-Enero
Tesis: VI.2o. 177 A
Página: 277

ORDEN DE VISITA QUE CONSTE EN UN MACHOTE: NO IMPLICA FALTA DE FUNDAMENTACION Y MOTIVACION. El hecho de que un acto administrativo de autoridad conste en formato previamente elaborado, no implica necesariamente que carezca de la debida fundamentación y motivación, sino que, en todo caso, deberá demostrarse que lo consignado en ese formato no es suficiente para fundamentar y motivar el acto que contiene.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEXTO CIRCUITO.

Amparo directo 376/91. Auto transportes Tlaxcala Apizaco-Huamantla, S. A. de C. V. 30 de octubre de 1991. Unanimidad de votos. Ponente: Gustavo Calvillo Rangel. Secretario: José Mario Machorro Castillo.

Amparo directo 246/89. Grupo Orbe, S. A. de C. V. 15 de agosto de 1989. Unanimidad de votos. Ponente: Gustavo Calvillo Rangel. Secretario: Jorge Alberto González Álvarez.”

Específicamente, en la hipótesis que nos ocupa, se actualiza la tesis que a continuación se transcribe:

“Novena Época,
Instancia: Segunda Sala,
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta,
Tomo: XIV, Octubre de 2001,
Tesis: 2a./J. 44/2001,
Página: 369.

ORDEN DE VISITA EN MATERIA FISCAL. LA NOTORIA DIFERENCIA ENTRE EL TIPO DE LETRA USADO EN SUS ASPECTOS GENÉRICOS Y EL UTILIZADO EN LOS DATOS ESPECÍFICOS RELACIONADOS CON EL VISITADO, PRUEBA LA VIOLACIÓN A LAS GARANTÍAS DE LEGALIDAD Y SEGURIDAD JURÍDICA ESTABLECIDAS EN EL ARTÍCULO 16 DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL. La orden de visita que se dirija al gobernado a fin de verificar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, debe reunir los requisitos que establece el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en relación con los numerales 38 y 43 del Código Fiscal de la Federación, esto es, debe constar por escrito, ser firmada y emitida por autoridad competente, precisar el lugar o lugares que han de inspeccionarse, su objeto, los destinatarios de la orden o, en su caso, proporcionar datos suficientes que permitan su identificación, así como las personas que se encuentren facultadas para llevar a cabo la diligencia de que se trate; por tanto, resulta inconcuso que el hecho de que en una orden de visita se hayan utilizado tipos de letra notoriamente distintos, uno que corresponde a sus elementos genéricos y otro a los datos específicos relacionados con el contribuyente, revela que no cumple los requisitos mencionados y sí, por el contrario, debe tenerse por probado que se transgredieron las garantías de legalidad y seguridad jurídica consagradas en el mencionado artículo 16, en cuanto a los requisitos que debe contener aquélla. Lo anterior deriva, por una parte, de que resulta lógico que si la autoridad competente dicta una orden de visita, tanto sus elementos genéricos como los específicos deben estar señalados con el mismo tipo de letra (manuscrita, de máquina de escribir o de computadora) y, por otra, de que tratándose de una garantía individual para el gobernado y siendo perfectamente factible que se cumpla con esto último, debe exigirse su pleno acatamiento y la demostración idónea de ello, y no propiciar que se emitan órdenes de visita que por sus características pudieran proceder, en cuanto a los datos vinculados con el contribuyente y con la visita concreta que deba realizarse, no de la autoridad competente, sino del funcionario ejecutor de la orden pero incompetente para emitirla.

Contradicción de tesis 45/2001-SS. Entre las sustentadas por el Primer y el Tercer Tribunales Colegiados del Quinto Circuito. 12 de septiembre de 2001. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Sergio Salvador

Aguirre Anguiano. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretaria: María Estela Ferrer Mac Gregor Poisot.

Tesis de jurisprudencia 44/2001. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del veintiuno de septiembre de dos mil uno."

Este criterio, en el sentido de que es válido que las órdenes de visita estén contenidas en un machote con dos tipos de letra diferente, tiene una limitante que consiste en que el tipo de letra diferente no sea el de los visitantes, dado que si la letra de visitante aparece en el nombre del propio visitante y de sus compañeros, es obvio que en este caso el visitante se autodesignó y designó a sus compañeros que iban a practicar la visita y dado que dichos visitantes no cuentan con atribuciones para ello, las órdenes de visita en que se presente este supuesto, son ilegales

Un ejemplo de lo anteriormente señalado, está claramente precisado en la Tesis número V.3o. J/1, cuyo contenido es:

"Novena Época,
Instancia: TERCER TRIBUNAL COLEGIADO DEL QUINTO
CIRCUITO,
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta,
Tomo: XII, Julio de 2000,
Tesis: V.3o. J/1,
Página: 700.

ORDEN DE VISITA, CASO EN QUE SE PRESUME QUE EL PERSONAL ACTUANTE DE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO ELIGIÓ AL GOBERNADO QUE DEBA SER SUJETO DE LA. El artículo 38 del Código Fiscal de la Federación prevé: "Los actos administrativos que se deban notificar deberán tener por lo menos los siguientes requisitos: I. Constar por escrito. II. Señalar la autoridad que lo emite. III. Estar fundado y motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate. IV. Ostentar la firma del funcionario competente y, en su caso, el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigido. Cuando se ignore el nombre de la persona a la que va dirigido, se señalarán los datos suficientes que permitan su identificación.-Si se trata de resoluciones administrativas que determinen la responsabilidad solidaria se señalará, además, la causa legal de la responsabilidad."; por su parte el diverso numeral 43 de la legislación en cita estatuye: "En la orden de visita, además de los requisitos a que se refiere el artículo 38 de este código, se deberá

indicar: I. El lugar o lugares donde debe efectuarse la visita. El aumento de lugares a visitar deberá notificarse al visitado. II. El nombre de la persona o personas que deban efectuar la visita las cuales podrán ser sustituidas, aumentadas o reducidas en su número, en cualquier tiempo por la autoridad competente. La sustitución o aumento de las personas que deban efectuar la visita se notificará al visitado.-Las personas designadas para efectuar la visita la podrán hacer conjunta o separadamente.". Luego, si de la orden escrita se advierte que el formato está confeccionado con dos moldes de letra diferente, aun cuando la ley no exige para su elaboración un tipo determinado de impresión (cómputo, máquina de escribir, manuscrito), es inconcuso que, si como en el caso, la circunstancia de que estén asentadas en el espacio relativo a los datos de identificación del contribuyente, letras manuscritas con bolígrafo que contrastan con las letras de impresión en computadora o máquina de escribir del resto del formato, conlleva a considerar que tal acto administrativo se emitió por el administrador local de auditoría fiscal en forma genérica, y no dirigida en lo particular al contribuyente; y, en esas condiciones, se presume fundadamente que fue el personal actuante de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, quien requisitó la orden escrita y, por ende, decidió la verificación de la visita, lo que constituye una facultad exclusiva de la autoridad ordenadora y no de la ejecutora, lo que desde luego riñe con los invocados dispositivos del Código Fiscal de la Federación.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO DEL QUINTO CIRCUITO.

Revisión fiscal 30/99. Secretaría de Hacienda y Crédito Público y otra. 11 de marzo de 1999. Unanimidad de votos. Ponente: Francisco Carrillo Vera. Secretario: Miguel Ángel Medina Montes.

Revisión fiscal 40/99. Secretaría de Hacienda y Crédito Público y otra. 18 de marzo de 1999. Unanimidad de votos. Ponente: Francisco Carrillo Vera. Secretario: Miguel Ángel Medina Montes.

Revisión fiscal 51/99. Administradora Local Jurídica de Ingresos de Ciudad Obregón, Sonora y otros. 22 de abril de 1999. Unanimidad de votos. Ponente: Fernando Coteró Bernal. Secretario: José A. Araiza Lizárraga.

Revisión fiscal 109/99. Secretaría de Hacienda y Crédito Público y otras. 17 de junio de 1999. Unanimidad de votos. Ponente: Francisco Carrillo Vera. Secretaria: Myrna C. Osuna Lizárraga.

Revisión fiscal 122/99. Secretario de Hacienda y Crédito Público y otras. 6 de agosto de 1999. Unanimidad de votos. Ponente: José Albino Araiza Lizárraga, secretario de tribunal autorizado por el Pleno del Consejo de la Judicatura Federal para desempeñar las funciones de Magistrado. Secretario: José María Guerrero Ross.

Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo VII, enero de 1998, página 1062, tesis XIX.2o.16 A, de rubro: "AUDITORES DE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO

PÚBLICO. NO ESTÁN FACULTADOS PARA ELEGIR GOBERNADOS QUE DEBAN SER SUJETOS DE VISITA DOMICILIARIA."

Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XIV, octubre de 2001, página 369, tesis por contradicción 2a./J. 44/2001 de rubro "ORDEN DE VISITA EN MATERIA FISCAL. LA NOTORIA DIFERENCIA ENTRE EL TIPO DE LETRA USADO EN SUS ASPECTOS GENÉRICOS Y EL UTILIZADO EN LOS DATOS ESPECÍFICOS RELACIONADOS CON EL VISITADO, PRUEBA LA VIOLACIÓN A LAS GARANTÍAS DE LEGALIDAD Y SEGURIDAD JURÍDICA ESTABLECIDAS EN EL ARTÍCULO 16 DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL."

III.2. Requisitos que debe contener la Orden de Visita.

Ahora bien, conviene señalar que como todo acto de autoridad la orden de visita está sujeta a diversos requisitos, cuya finalidad es que se cumpla con la garantía de legalidad que establece el artículo 16 Constitucional respecto de la figura jurídica en cuestión, conviene señalar que dichos requisitos son.

III.2.1. Atribuciones y Competencia Oficiosa.

Se consideran como tales, el hecho de que el emisor de la orden de visita cuente con atribuciones para inferirle al particular el acto de molestia, esto es, que exista un ordenamiento jurídico en el que se le hayan conferido las facultades de comprobación que le permiten verificar en cualquier momento que los gobernados han cumplido sus obligaciones fiscales federales.

La competencia de las autoridades fiscales es uno de los requisitos esenciales, con el que debe de contar al momento de emitir la orden de visita y llevar a cabo las diligencias correspondientes, tal y como se desprende de la Tesis de Jurisprudencia no. 149, aprobada en sesión de 8 de diciembre de 1982 que a continuación se transcribe:

“VISITAS DOMICILIARIAS.- SOLO PUEDEN PRACTICARSE PREVIA ORDEN DE AUTORIDAD COMPETENTE.- Conforme a lo dispuesto por el artículo 16 constitucional, toda visita de inspección que lleven a cabo las autoridades administrativas, en el domicilio de los

particulares debe fundarse en previa orden escrita, emitida por autoridad competente, en la que se exprese el lugar que se ha de inspeccionar, la persona con la que se debe entender la diligencia y el objeto de la misma; de donde se sigue que cualquiera visita de inspección que carezca de este requisito, por no haberse demostrado que se haya emitido la orden respectiva, resulta violatoria de la garantía de legalidad contenida en el precepto constitucional en cita y debe anularse la resolución fundada en el acta correspondiente.”

Ahora bien, estimamos necesario precisar que las autoridades fiscales deben de contar con atribuciones desde el momento en que se emitió la orden, pues en caso de que al emitirla no contaren con facultades, por simple sentido común ello se traduciría en que la orden de visita sería ilegal.

Este mismo criterio sostiene el Tribunal Colegiado del Décimo Sexto Circuito, al señalar que:

“Séptima Época

Instancia: TRIBUNAL COLEGIADO DEL DÉCIMO SEXTO CIRCUITO.

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

Tomo: 217-228 Sexta Parte

Página: 422

ORDENES DE VISITA. COMPETENCIA PARA EMITIRLAS. SE DEBE ANALIZAR LA FECHA DE LA EMISIÓN. Si una autoridad ya no funge como tal en la fecha en que se notifica al contribuyente la orden de visita que emitió en ejercicio de sus funciones, no por ello puede considerarse como ilegal, en virtud de que la competencia debe analizarse conforme a las facultades que tenía la autoridad al momento de expedir la orden y no en el momento de la entrega.

TRIBUNAL COLEGIADO DEL DECIMO SEXTO CICUITO

Amparo directo 987/86. David Fava Alonso. 20 de octubre de 1987.

Unanimidad de votos. Ponente: Juan Solórzano Zavala”.

La competencia de las autoridades fiscales para emitir y practicar una visita domiciliaria, puede estar limitada, por ejemplo si se trata de contribuciones anuales o periódicas, la revisión versará respecto del período o ejercicio de que se trate.

En el aspecto de la competencia con que cuentan las autoridades fiscales, a efecto de emitir órdenes de visita conviene señalar que las autoridades fiscales se

encuentran organizadas de tal suerte que el Servicio de Administración Tributaria se encargará de los grandes contribuyentes y de los contribuyentes de medianos ingresos, así como que al Gobierno del Distrito Federal le corresponderá realizar visitas domiciliarias a los medianos y pequeños contribuyentes, lo que genera que se actualicen las figuras jurídicas de la competencia excluyente y de la concurrente; de tal suerte que es necesario precisar que: a).- la competencia excluyente se surte cuando una disposición legal establezca que determinada autoridad fiscal cuenta con atribuciones para ser la única que verifique a determinado sector de contribuyentes y; b).- la concurrente se presenta cuando de una interpretación armónica de los ordenamientos jurídicos que le otorgan atribuciones se advierte que dos o más autoridades cuentan con atribuciones para practicar visitas domiciliarias a los mismos contribuyentes.

La última hipótesis en estudio, ha sido motivo de que los litigantes hayan hecho valer que en el ámbito fiscal, sólo exista la competencia exclusiva, específicamente ese planteamiento se hizo con motivo del Acuerdo de Colaboración que suscribieron la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Gobierno del Distrito Federal, a fin de que éste último entre otros aspectos llevara a cabo actividades de fiscalización, al respecto en su oportunidad el Quinto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito consideró que es jurídicamente viable la competencia concurrente entre dos autoridades.

Esta concurrencia se genera porque en ese caso en especial, si bien es cierto que existía un convenio de colaboración, también lo era que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en ningún momento podía dejar de contar con atribuciones para verificar a los contribuyentes, toda vez que existía una disposición legal que así lo establecía.

Lo anterior se encuentra precisado al detalle en la Tesis que a continuación se transcribe:

“Octava Época

Instancia: QUINTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

Tomo: IV Segunda Parte-2

Página: 693

COMPETENCIA CONCURRENTE. SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO Y DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL.

Es cierto que el artículo 2o. del Acuerdo entre la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Departamento del Distrito Federal para la colaboración de este último en materia fiscal federal, publicado en el Diario Oficial de la Federación el veintiuno de diciembre de mil novecientos ochenta y tres, se establece un convenio de coordinación entre dichas dependencias, a través del cual la citada en segundo término, puede ejercer las funciones operativas inherentes a la recaudación, comprobación, determinación y cobranza de contribuciones relacionadas con diversas disposiciones fiscales, entre las que se encuentran las referentes al impuesto al valor agregado, pero esto no debe entenderse como una delegación total de facultades, ni como una competencia exclusiva a favor del departamento administrativo mencionado, ya que la propia Secretaría de Estado, puede ejercer en cualquier momento las citadas funciones, según lo establecido en el artículo 21 del acuerdo aludido; es decir, ambas entidades tienen competencia para comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes, en lo que concierne al impuesto al valor agregado.

QUINTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 155/89. Limpieza Industrial Planeada, S.A. 24 de febrero de 1989. Unanimidad de votos. Ponente: Ma. de Fátima I. Sámano Hernández. Secretario: Manuel de J. Rosales Suárez.”

II.2.2. Constar por escrito.

Cuando definimos la orden de visita, uno de los elementos esenciales de las dos conceptos que se consignaron fue que se trataba de un documento que contiene la manifestación de una autoridad fiscal que en ejercicio de sus atribuciones le informa a un contribuyente que se le practicará una visita domiciliaria y obviamente que esta

manifestación para que conste en el documento en el que se trata, deberá ser escrita en un documento impreso o digital, tal y como lo establece la fracción I, del artículo 38, del Código Fiscal de la Federación.

La importancia de que la orden sea por escrito o digital, estriba en que es el único medio de prueba con que cuenta la autoridad para acreditar ante el Órgano Jurisdiccional que acató todos los requisitos del artículo 16 Constitucional, esto es que es un acto de autoridad debidamente fundado y motivado.

Porque tal y como lo señala Alejandro Martínez Bazavilvazo en su obra *Visitas Domiciliarias Fiscales* la orden de visita domiciliaria en esencia es un mandamiento escrito y que con ello se cumple el primero de los requisitos que establece el artículo 16 Constitucional para llevar a cabo una visita domiciliaria.

II.2.3. Señalar la autoridad que lo emite.

A efecto de que el contribuyente no quede en estado de indefensión, es necesario que tenga conocimiento de qué autoridad es la que está ordenando la visita domiciliaria en materia de contribuciones federales, ya que al saberlo estará en aptitud de verificar que tenga competencia para emitir dicho acto de molestia; esto es, con ello podrá determinar si la autoridad puede o no introducirse a su domicilio y llevar a cabo las diligencias correspondientes.

II.2.4. Estar fundada y motivada.

Uno de los requisitos principales que establece el artículo 16 Constitucional es que los actos de autoridad estén debidamente fundados y motivados por lo que el Congreso de la Unión al emitir el Código Fiscal en el año de 1981, consideró que como uno de los requisitos fundamentales que deberían de contener los actos de las autoridades fiscales es precisamente el que dichos actos estuvieran fundados y motivados.

A efecto de fundar debidamente la orden de visita, la autoridad fiscal deberá señalar los preceptos legales que resulten aplicables al caso concreto, esto es invocará los artículos, fracciones y los ordenamientos jurídicos a los que pertenezcan desde el punto de vista sustantivo y adjetivo, independientemente de que el contribuyente tenga pleno conocimiento de que cuenta con plenas atribuciones el Servicio de Administración Tributaria o la Tesorería del Gobierno del Distrito Federal para practicarle una visita domiciliaria; tal y como se desprende de las Tesis que a continuación se reproducirán:

“Novena Época
Instancia: Segunda Sala
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Tomo: XIV, Noviembre de 2001
Tesis: 2a./J. 57/2001
Página: 31

COMPETENCIA DE LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS. EN EL MANDAMIENTO ESCRITO QUE CONTIENE EL ACTO DE MOLESTIA, DEBE SEÑALARSE CON PRECISIÓN EL PRECEPTO LEGAL QUE LES OTORQUE LA ATRIBUCIÓN EJERCIDA Y, EN SU CASO, LA RESPECTIVA FRACCIÓN, INCISO Y SUBINCISO. De lo dispuesto en la tesis de jurisprudencia P./J. 10/94 del Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Número 77, mayo de 1994, página 12, de rubro: "COMPETENCIA. SU FUNDAMENTACIÓN ES REQUISITO ESENCIAL DEL ACTO DE AUTORIDAD.", así como de las consideraciones en las cuales se sustentó dicho criterio, se desprende que la garantía de fundamentación consagrada en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, lleva implícita la idea de exactitud y precisión en la cita de las normas legales que facultan a la autoridad administrativa para emitir el acto de molestia de que se trate, al atender al valor jurídicamente protegido por la exigencia constitucional, que es la posibilidad de otorgar certeza y seguridad jurídica al particular frente a los actos de las autoridades que afecten o lesionen su interés jurídico y, por tanto, asegurar la prerrogativa de su defensa, ante un acto que no cumpla con los requisitos legales necesarios. En congruencia con lo anterior, resulta inconcuso que para estimar satisfecha la garantía de la debida fundamentación, que establece dicho precepto constitucional, por lo que hace a la competencia de la autoridad administrativa para emitir el acto de molestia es necesario que en el documento que se contenga se invoquen las disposiciones legales, acuerdo o decreto que otorgan

facultades a la autoridad emisora y, en caso de que estas normas incluyan diversos supuestos, se precisen con claridad y detalle, el apartado, la fracción o fracciones, incisos y subincisos, en que apoya su actuación; pues de no ser así, se dejaría al gobernado en estado de indefensión, toda vez que se traduciría en que éste ignorara si el proceder de la autoridad se encuentra o no dentro del ámbito competencial respectivo por razón de materia, grado y territorio y, en consecuencia, si está o no ajustado a derecho. Esto es así, porque no es permisible abrigar en la garantía individual en cuestión ninguna clase de ambigüedad, ya que su finalidad consiste, esencialmente, en una exacta individualización del acto de autoridad, de acuerdo a la hipótesis jurídica en que se ubique el gobernado en relación con las facultades de la autoridad, por razones de seguridad jurídica.

Contradicción de tesis 94/2000-SS. Entre las sustentadas por el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito y el Primer y Cuarto Tribunales Colegiados en Materia Administrativa, ambos del Primer Circuito. 26 de octubre de 2001. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Juan Díaz Romero. Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretaria: Lourdes Margarita García Galicia.

Tesis de jurisprudencia 57/2001. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del treinta y uno de octubre de dos mil uno.”

“Novena Época

Instancia: TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEXTO CIRCUITO.

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: XV, Enero de 2002

Tesis: VI.3o.A.59 A

Página: 1276

COMPETENCIA DE LA AUTORIDAD FISCAL. AUNQUE NO SE DESCONOZCA QUE LA TIENE, DEBE FUNDARLA.

Incluso en el supuesto de que la autoridad hacendaria emisora del acto tenga competencia para dictarlo, sea por sumisión del contribuyente o por disposición expresa de la ley, está obligada a fundarla por mandato de los artículos 16 constitucional y 38, fracción III, del Código Fiscal de la Federación; es decir, la necesidad de citar los dispositivos en los que se establezca esa competencia, se insiste, sea tácita o expresa, no se desvanece ante el sometimiento del gobernado, pues tal excepción no la contemplan los citados preceptos y sí, por el contrario, la exigen; de manera, entonces, que hay que fundarla.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA
DEL SEXTO CIRCUITO.

Revisión fiscal 204/2001. Administrador Local Jurídico de Puebla Sur.
11 de octubre de 2001. Unanimidad de votos. Ponente: Víctor Antonio
Pescador Cano. Secretario: Jorge Arturo Gamboa de la Peña.”

Respecto de la motivación de la orden de visita, conviene precisar que se circunscribe a los aspectos que de forma expresa contemplan los artículos 38 y 43 del Código Fiscal de la Federación, cuyo contenido es el siguiente:

“Artículo 38.- Los actos administrativos que se deban notificar deberán tener, por lo menos, los siguientes requisitos:

I. Constar por escrito en documento impreso o digital.

Tratándose de actos administrativos que consten en documentos digitales y deban ser notificados personalmente, deberán transmitirse codificados a los destinatarios.

II. Señalar la autoridad que lo emite.

III. Señalar lugar y fecha de emisión.

IV. Estar fundado, motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate.

V. Ostentar la firma del funcionario competente y, en su caso, el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigido. Cuando se ignore el nombre de la persona a la que va dirigido, se señalarán los datos suficientes que permitan su identificación. En el caso de resoluciones administrativas que consten en documentos digitales, deberán contener la firma electrónica avanzada del funcionario competente, la que tendrá el mismo valor que la firma autógrafa.

Para la emisión y regulación de la firma electrónica avanzada de los funcionarios pertenecientes al Servicio de Administración Tributaria,

serán aplicables las disposiciones previstas en el Capítulo Segundo, del Título I denominado "De los Medios Electrónicos" de este ordenamiento.

En caso de resoluciones administrativas que consten en documentos impresos, el funcionario competente podrá expresar su voluntad para emitir la resolución plasmando en el documento impreso un sello expresado en caracteres, generado mediante el uso de su firma electrónica avanzada y amparada por un certificado vigente a la fecha de la resolución.

Para dichos efectos, la impresión de caracteres consistente en el sello resultado del acto de firmar con la firma electrónica avanzada amparada por un certificado vigente a la fecha de la resolución, que se encuentre contenida en el documento impreso, producirá los mismos efectos que las Leyes otorgan a los documentos con firma autógrafa, teniendo el mismo valor probatorio.

Asimismo, la integridad y autoría del documento impreso que contenga la impresión del sello resultado de la firma electrónica avanzada y amparada por un certificado vigente a la fecha de la resolución, será verificable mediante el método de remisión al documento original con la clave pública del autor.

El Servicio de Administración Tributaria establecerá los medios a través de los cuales se podrá comprobar la integridad y autoría del documento señalado en el párrafo anterior.

Si se trata de resoluciones administrativas que determinen la responsabilidad solidaria se señalará, además, la causa legal de la responsabilidad.”

“Artículo 43.- En la orden de visita, además de los requisitos a que se refiere el Artículo 38 de este Código, se deberá indicar:

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

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

III. Tratándose de las visitas domiciliarias a que se refiere el artículo 44 de este Código, las órdenes de visita deberán contener impreso el nombre del visitado excepto cuando se trate de órdenes de verificación en materia de comercio exterior y se ignore el nombre del mismo. En estos supuestos, deberán señalarse los datos que permitan su identificación, los cuales podrán ser obtenidos, al momento de efectuarse la visita domiciliaria, por el personal actuante en la visita de que se trate.

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

Dicha motivación de las ordenes de visita ha sido motivo de diversas controversias que fueron planteadas ante los Tribunales, los que han determinado que la circunstanciación de que se trata, radica en que en la orden de visita se debe de señalar entre otros aspectos: su fecha de emisión; consignar el nombre del visitado; el domicilio y establecimientos a revisar; la calidad que le atribuye al visitado, esto es, si es responsable solidario o directo en términos del artículo 26 del Código Fiscal de la Federación y el objeto, tanto temporal como material. El primero de ellos consiste señalar el período al cual se sujetará dicha revisión y el segundo es el relativo a indicar cuáles son las obligaciones fiscales a revisar, que son las derivadas de las contribuciones a cargo del contribuyente o en materia de comercio exterior (que se determinen mediante la verificación de mercancía de procedencia extranjera).

A continuación, se procede a transcribir algunas de las Tesis en materia de motivación de la orden de visita, cuyo contenido es:

“Séptima Época,
Instancia: CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA
ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO,
Fuente: Semanario Judicial de la Federación,
Tomo: 217-228 Sexta Parte,
Página: 422.

ÓRDENES DE VISITA, MOTIVACIÓN DE LAS, ASI COMO SU FUNDAMENTACIÓN. Considerando que la garantía de motivación se cumple si se hace señalamiento preciso de las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas de la emisión del acto, resulta que la autoridad administrativa que emita una orden de visita dará cumplimiento a la garantía referida, si formula una explicación de su objeto, cuáles documentos serán motivo de la visita, los periodos temporales dentro de los cuales se pretende constatar si éste dio o no cumplimiento a sus obligaciones, esto para dar oportunidad al contribuyente de preparar su defensa, con lo que evidentemente, si la autoridad emisora de la orden de visita únicamente invoca los preceptos legales aplicables al caso sólo cumplimenta la garantía de fundamentación, pero no sucede así con la de motivación, las que deben darse conjuntamente en el acto de molestia, pues con faltar una de ellas generará la inconstitucionalidad del acto.

CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA
DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo en revisión 1884/86. José Ruiz Carreiro. 29 de octubre de 1987. Unanimidad de votos. Ponente: Hilario Bárcenas Chávez.”

“Octava Época,
Instancia: CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA
ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO,
Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación,
Tomo: 55, Julio de 1992,
Tesis: I. 4o. A. J/20,
Página: 29.

GARANTÍA DE MOTIVACIÓN. SU CUMPLIMIENTO EN LAS ÓRDENES DE VISITA. Considerando que la garantía de motivación se cumple si se hace señalamiento preciso de las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas de la emisión del

acto, resulta que la autoridad administrativa que emita una orden de visita dará cumplimiento a la garantía referida, si formula una explicación de su objeto, cuáles documentos serán motivo de la visita, los períodos temporales dentro de los cuales se pretende constatar si éste dio o no cumplimiento a sus obligaciones, esto para dar oportunidad al contribuyente de preparar su defensa, con lo que evidentemente, si la autoridad emisora de la orden de visita únicamente invoca los preceptos legales aplicables al caso sólo cumplimenta la garantía de fundamentación, pero no sucede así con la de motivación, las que deben darse conjuntamente en el acto de molestia, pues con faltar una de ellas generará la inconstitucionalidad del acto.

CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO

Amparo de revisión 1884/86. José Ruiz Carreiro. 29 de octubre de 1987. Unanimidad de votos. Ponente: Hilario Bárcenas Chávez. Secretaria: Elsa Fernández Martínez.

Amparo directo 1894/89. Válvulas y Conexiones Orly, S. A. 1o. de febrero de 1990. Unanimidad de votos. Ponente: David Delgadillo Guerrero. Secretaria: Silvia Gutiérrez Toro.

Amparo directo 414/90. David Zaga Vaca. 7 de junio de 1990. Unanimidad de votos. Ponente: José Méndez Calderón. Secretario: Jacinto Figueroa Salmorán.

Revisión fiscal 234/92. Ebanistería, S. A. de C. V. 21 de mayo de 1992. Unanimidad de votos. Ponente: José Méndez Calderón. Secretaria: Silvia Martínez Saavedra.

Revisión fiscal 584/92. Miguel Icaza Artiaga Subprocurador Fiscal de lo Contencioso en Representación del Secretario de Hacienda y Crédito Público. 11 de junio de 1992. Unanimidad de votos. Ponente: David Delgadillo Guerrero. Secretaria: Clementina Flores Suárez.”

Ahora bien, se estima necesario señalar que en tratándose de una orden de visita debe precisarse la fecha y el lugar en que se emite, expresándose, como parte de las formalidades esenciales, lo cual permite al particular que al conocer el acto que le afecta, pueda comprobar si al momento de dictarse, la autoridad tenía o no facultades para hacerlo, pues de no ser así, se dejaría al afectado en estado de indefensión, ya que al no conocer la fecha en que se dictó el acto de molestia, tampoco puede comprobar si el apoyo en que sustentó sus facultades para emitirlo, así como el carácter con que lo emite es aplicable al caso concreto o bien si la autoridad tenía o no competencia para llevarlo a cabo; por tanto, es evidente que si carece de fecha la orden de visita, no se otorga al gobernado la oportunidad de examinar si se encuentra o no dentro del ámbito competencial previsto por la ley de

la materia, resultando en consecuencia ilegal y violatoria de la garantía de seguridad jurídica prevista en el artículo 16 constitucional. Sirve de apoyo a lo anterior, la tesis que a continuación se reproduce:

“Novena Época,
Instancia: SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL OCTAVO
CIRCUITO,
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta,
Tomo: IX, Junio de 1999,
Tesis: VIII.2o.56 A,
Página: 960.

ORDEN DE VERIFICACIÓN. CUANDO NO CONTIENE FECHA DE EMISIÓN. Cuando el primer párrafo del artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, establece que el acto de molestia debe constar por escrito, en el que se funde y motive la causa legal del procedimiento, determina la garantía de seguridad jurídica, según la cual, la autoridad emisora de un acto privativo o de molestia, debe observar determinados requisitos para cumplir las formalidades esenciales que le den eficacia jurídica al acto emitido; esto significa que todo acto de autoridad no sólo debe contener la fundamentación y motivación que sirve para sustentar la resolución que afecta al particular, sino que necesariamente debe precisarse la fecha y el lugar en que se emite, expresándose, como parte de las formalidades esenciales, el carácter de quien lo suscribe, así como el dispositivo, acuerdo o decreto que le otorga competencia, lo cual permite al particular que al conocer el acto que le afecta, pueda comprobar si al momento de dictarse, la autoridad tenía o no facultades para hacerlo, o bien si se encontraba dentro de su circunscripción territorial, pues de no considerarse así, se dejaría al afectado en estado de indefensión, ya que al no conocer la fecha en que se dictó el acto de molestia, tampoco puede comprobar si el apoyo en que sustenta sus facultades para emitirlo, así como el carácter con que lo emite es aplicable al caso concreto o bien si la autoridad tenía o no competencia para llevarlo a cabo; por tanto, es evidente que si carece de fecha la orden de verificación impugnada, no se otorga al gobernado la oportunidad de examinar si se encuentra o no dentro del ámbito competencial previsto por la ley de la materia, resultando en consecuencia contrario a la Constitución Federal.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL OCTAVO CIRCUITO.
Revisión fiscal 876/98. Administrador Local Jurídico de Ingresos de Torreón, en representación del Secretario de Hacienda y Crédito Público. 23 de abril de 1999. Unanimidad de votos. Ponente: Elías Álvarez Torres. Secretaria: Leticia R. Celis Saucedo.

Véase: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XII, julio de 2000, página 5, tesis por contradicción 2a./J. 61/2000 de rubro "ACTOS ADMINISTRATIVOS. PARA CUMPLIR CON LA GARANTÍA DE LEGALIDAD PREVISTA EN EL ARTÍCULO 16 CONSTITUCIONAL, DEBEN CONTENER EL LUGAR Y LA FECHA DE SU EMISIÓN."

En tratándose de cualquier acto de autoridad, como lo es la orden de la visita domiciliaria, debe indicar el nombre de la persona a la que está dirigida y si la autoridad desconoce el nombre de quién le va a practicar la visita deberá señalar en la misma datos suficientes, que permitan identificar de quién se trata.

Al respecto es de tomarse en consideración lo señalado por Cortés y Ayala en su obra las Visitas Domiciliarias de Carácter Fiscal, que es lo siguiente:

“Correlato de la autoridad a quién confía la ley expedición de la orden de visita es la existencia de un sujeto pasivo obligado a soportar la actividad que dicho mandamiento se traduce como lo señalan los redactores de las Notas de Derecho Financiero del Seminario de Derecho Financiero de la Universidad de Madrid, a las que nos referiremos más de una vez en el curso de este trabajo, `la actuación inspectora ofrece, pues, la estructura de una relación jurídica, en cuanto a que hay un sujeto activo -la Administración, a través de sus órganos- que ejercita unas facultades definidas por las normas, y unos sujetos pasivos a los que el ordenamiento impone el cumplimiento de sus deberes.

Según hemos visto antes, por prescripciones de rango constitucional resulta indispensable que la orden de visita precise en forma indubitable la persona que debe de tolerar en su domicilio, papeles y posesiones la práctica de la diligencia de investigación y/o comprobación fiscal, de tal forma que no se preste a ninguna confusión, como cuando se emplean abreviaturas o siglas para designarla...”⁵¹

Del texto anteriormente transcrito se advierte que en determinado momento ha privado un criterio rigorista respecto de la individualización del sujeto pasivo de la visita y este criterio encuentra su justificación en que al señalarse el nombre completo de aquella persona física o moral a la que se le va a practicar una visita

⁵¹ Ob. cit., (Snaider, Silvia Graciela), página 93.

domiciliaria, sin lugar a dudas, cuando a ésta se le haga la notificación de dicha orden estará segura que se ha respetado la garantía de legalidad prevista en el artículo 16 Constitucional, tal y como lo consideró el Sexto Tribunal Colegiado en la Tesis que a continuación se transcribe:

“Octava Época

Instancia: SEXTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

Tomo: I, Segunda Parte-2, Enero a Junio de 1988

Página: 773.

VISITA DOMICILIARIA, ORDEN DE, CARECE DE LEGALIDAD CUANDO CONTIENE ABREVIATURAS PARA DENOMINAR A LA PERSONA A QUIEN SE DIRIGE. El artículo 43 del Código Fiscal de la Federación prevé que toda orden de visita, además de los otros requisitos, debe contener el nombre de la persona a quien vaya dirigido, precisándose en forma indubitable el nombre de la persona moral de que se trata y no únicamente señalar en forma ambigua dicho nombre (Verástegui Invest. Ind. D.D., S.A., en vez de Verástegui Investigación Industrial, Diseño y Desarrollo, S.A.,) toda vez que las abreviaturas con que se pueda denominar a la persona a quien se dirige, pueden ser objeto de múltiples interpretaciones, violándose en perjuicio de la quejosa la garantía de legalidad prevista en el artículo 16 constitucional.

SEXTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 20/88. Verástegui Investigación Industrial, Diseño y Desarrollo, S.A. 10 de febrero de 1988. Unanimidad de votos. Ponente: José Alejandro Luna Ramos. Secretario: Ricardo Barbosa Alanís.”

Por otra parte, conviene señalar que si bien es cierto que la regla general es que toda orden de visita deba estar dirigida al contribuyente a quien se le van a practicar las diligencias, también lo es, que existe una excepción a la que ya se ha hecho referencia, que es cuando se desconozca el nombre de la persona se ordene una visita domiciliaria para verificar la legal estancia de mercancía extranjera.

Como uno de los requisitos de motivación de la orden de visita, debe de considerarse el que debe de señalarse en forma precisa el domicilio a visitar, con lo que se permite a los visitantes el acceso al establecimiento, oficinas, locales,

instalaciones, talleres, fábricas, bodegas y cajas de valores, ello porque son instalaciones dentro del mismo domicilio fiscal señalado en la orden de visita, tal y como lo consideró el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito, en la tesis que a la letra señala:

“Novena Época

Instancia: TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEXTO CIRCUITO.

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: XIII, Mayo de 2001

Tesis: VI.3o.A.23 A

Página: 1191.

ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA QUE SEÑALA EN FORMA PRECISA EL DOMICILIO A VISITAR. NO VIOLA EL ARTÍCULO 16 DE LA CARTA MAGNA. Si de la referida orden se advierte que señala

en forma precisa el domicilio a visitar, aun cuando la misma mencione que se les debe permitir a los visitadores el acceso al establecimiento, oficinas, locales, instalaciones, talleres, fábricas, bodegas y cajas de valores, ello debe entenderse en el sentido de que se trata de tales instalaciones pero dentro del mismo domicilio fiscal señalado en la orden de visita; por lo tanto, no puede considerarse que se deje al arbitrio de los visitadores el designar el domicilio o domicilios para llevar a cabo la diligencia, ya que no se observa esa atribución; por lo que la orden no tiene el carácter de genérica y por ello no es violatoria del citado precepto constitucional.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEXTO CIRCUITO.

Amparo en revisión 89/2000. Volkswagen de México, S.A. de C.V. 16 de febrero de 2001. Unanimidad de votos. Ponente: Manuel Rojas Fonseca. Secretaria: Blanca Elia Feria Ruiz.”

“Novena Época

Instancia: Pleno

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: XII, Agosto de 2000

Tesis: P. CXXVI/2000

Página: 146.

ORDEN DE VISITA. EL ARTÍCULO 43, FRACCIÓN I, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, NO TRANSGREDE LA GARANTÍA DE SEGURIDAD JURÍDICA CONSAGRADA EN EL ARTÍCULO 16 CONSTITUCIONAL, AL PREVER LA POSIBILIDAD DE QUE EN AQUÉLLA SE SEÑALEN UNO O MÁS DOMICILIOS EN LOS QUE PUEDE PRACTICARSE LA VISITA DE INSPECCIÓN. Como se

advierte de la lectura del artículo 16 constitucional, uno de los requisitos que se deben cumplir para practicar los cateos y también las visitas domiciliarias, consiste en señalar en la orden respectiva el lugar que va a ser objeto del cateo o de la visita; así, dicho precepto no admite la posibilidad de que la indicación del lugar objeto de la inspección se haga en forma equívoca, o que se deje a discrecionalidad de los ejecutores su determinación, lo que crearía inseguridad jurídica. Sin embargo, interpretar el referido requisito en forma gramatical o literal, es decir, conforme al sentido estricto del texto, que implicaría considerar que el legislador se refirió a un solo lugar o sitio para la realización del cateo o visita domiciliaria, equivaldría a cerrarle al fisco cualquier posibilidad real de vigilancia y verificación del cumplimiento de las obligaciones que se persigue con la práctica de las visitas de inspección, toda vez que la autoridad se vería limitada a efectuarla en el principal asiento de los negocios del contribuyente; por tanto, dicho requisito debe tenerse como satisfecho si se precisa el espacio físico (ya sea un sitio o varios), que puede ser objeto de la inspección o visita a fin de que la autoridad pueda cerciorarse del cumplimiento de determinadas obligaciones que a su vez deberán estar claramente definidas en la orden de visita relativa, tomando en cuenta, la circunstancia de que no todos los efectos objeto de la visita deban encontrarse en el principal asiento de los negocios del contribuyente, sino que es posible que se encuentren en lugares secundarios del negocio. En consecuencia, el hecho de que el artículo 43, fracción I, del Código Fiscal de la Federación prevea la posibilidad de que las visitas domiciliarias se realicen en diversos domicilios, no contraviene lo dispuesto por el artículo 16 constitucional, si en la respectiva orden se hace el señalamiento de los domicilios en los que deba practicarse, porque es claro que el propósito de dicho precepto constitucional es referirse a la obligación que tienen las autoridades de señalar con exactitud el sitio o sitios que podrán ser inspeccionados a fin de cerciorarse de determinadas circunstancias, pues lo que se busca con dicha disposición constitucional es salvaguardar la inviolabilidad del domicilio de los gobernados, entendida en el sentido de que las autoridades no pueden irrumpir en el domicilio de los particulares, si no existe una orden escrita, emitida por autoridad competente, en la que expresamente se ordene que determinado sitio o lugares serán inspeccionados a fin de cerciorarse de diversos hechos perfectamente especificados en la propia orden.

Amparo en revisión 140/99. Pedro López González. 5 de junio de 2000. Unanimidad de diez votos. Ausente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Ponente: Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Secretaria: Mariana Mureddu Gilabert.

El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada hoy once de julio en curso, aprobó, con el número CXXVI/2000, la tesis aislada que

antecede; y determinó que la votación es idónea para integrar tesis jurisprudencial. México, Distrito Federal, a once de julio de dos mil.”

Además la trascendencia jurídica de que se indique en la orden de visita domiciliaria cuáles son los lugares en los que se llevarán a cabo las diligencias correspondientes, tiene como finalidad el que no se transgreda la garantía consistente en la seguridad jurídica del visitado, ya que con ello se impide que los visitantes a su libre arbitrio escojan el lugar en que se van a introducir, y finalmente con ello los visitantes están constreñidos a practicar las visitas en el domicilio fiscal del contribuyente o en sus establecimientos o en los lugares que la propia autoridad fiscal determinó que serían objeto de la visita, tal y como lo señala Alejandro Martínez Bazavilvazo en su obra *Visitas Domiciliarias Fiscales* indica:

“Esta garantía tiene por objeto restringir o circunscribir el ámbito espacial de actuación de la autoridad administrativa, delimitando su actuación sólo al lugar o lugares expresamente señalados en el texto de la orden de visita. Cabe señalar que las Administraciones Regionales y Locales de Auditoría Fiscal pertenecientes al Servicio de Administración Tributaria, poseen determinadas circunscripciones territoriales (competencia territorial dentro de las que pueden ejercer sus atribuciones, ya que en caso contrario estarán invadiendo circunscripciones que son competencia de otra administración. Por ejemplo, la Administración Regional Golfo-Centro tiene dentro de su circunscripción los estados de Puebla y Veracruz; por lo tanto, las Administraciones Locales de Auditoría Fiscal de Puebla y Veracruz son dependientes de dicha Administración Regional. A su vez, las Administraciones Locales de Puebla y Veracruz tienen determinada circunscripción territorial fijada con base en municipios) y su competencia es sobre los contribuyentes cuyo domicilio fiscal se encuentre dentro de la circunscripción en mención.

En conclusión un contribuyente con domicilio en la ciudad de Veracruz no puede ser objeto de una visita domiciliaria por parte de la Administración Local de Veracruz, pero no por la de Puebla u otra administración local.”⁵²

Como es de observarse de la transcripción anterior, el que en la orden de visita se señale el lugar en que se llevará a cabo una visita domiciliaria, permite al gobernado cerciorarse de que la autoridad fiscal tiene competencia territorial para inferirle ese

⁵² Martínez Bazavilvazo, Alejandro, *Visitas Domiciliarias Fiscales*, Taxx Editores, México, Distrito Federal, 1999, página 17.

acto de molestia, de ahí, que sea evidente la trascendencia jurídica que sea uno de los requisitos de legalidad.

En este punto, conviene precisar que dependiendo de la autoridad que emita la orden de visita se verá o no sujeta a la competencia territorial, que limita sus atribuciones un ámbito espacial, porque existen autoridades fiscales que cuentan con atribuciones a nivel nacional, para las que no opera este tipo de limitación.

Como ya se señaló en párrafos anteriores, es una obligación a cargo de la autoridad que emite una orden de visita a efecto de verificar el debido cumplimiento de las obligaciones tributarias, precisar su alcance temporal para dar seguridad al gobernado y no dejarlo en estado de indefensión.

Ahora bien, la orden de visita domiciliaria cuyo objeto sea la revisión o verificación de la legal propiedad o posesión de mercancías de procedencia extranjera, debe cumplir también con el imperativo constitucional de acatar todas las formalidades y requisitos que para ese acto determina el precepto constitucional citado, y precisar el periodo o plazo a que debe sujetarse el desarrollo de la visita, sin que sea óbice, para ello que las contribuciones en relación con mercancías de procedencia extranjera no se causen por ejercicios fiscales y que las autoridades fiscales desconozcan qué tipo de mercancías de procedencia extranjera pudiera haber introducido al país el visitado y a qué obligaciones se encuentre exclusivamente afecto; porque lo relevante es que el ejercicio de comprobación fiscal de la autoridad deriva de una orden de visita domiciliaria que por imperativo constitucional debe respetar la inviolabilidad del domicilio, elevada a una garantía individual.

Este mismo criterio ha sido sostenido en las Tesis y la Jurisprudencia, que a continuación se transcriben:

“Novena Época
Instancia: TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA
ADMINISTRATIVA DEL SEGUNDO CIRCUITO.
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Tomo: XV, Marzo de 2002
Tesis: II.3o.A.8 A

ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA QUE CONTIENE UN PERIODO SUJETO A REVISIÓN INDETERMINADO. ES VIOLATORIA DE LOS ARTÍCULOS 16 CONSTITUCIONAL Y 38, FRACCIÓN III, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. Los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 38, fracción III, del código tributario señalan los requisitos que debe contener la orden de visita domiciliaria, entre los cuales precisa que debe señalar el objeto, el cual debe encontrarse expresamente determinado, lo que implica la obligación de la autoridad que la emite de fijar su alcance temporal cuando se trate de verificar el cumplimiento de obligaciones fiscales que se rigen por periodos determinados; consecuentemente, si la orden de visita supedita el inicio a la fecha de la entrega de la orden, contraviene el principio de seguridad jurídica, al dejar al arbitrio de los visitantes determinar el periodo sobre el cual debe recaer la verificación del cumplimiento de las disposiciones fiscales a que está afecta la contribuyente, con el consecuente estado de inseguridad jurídica del contribuyente visitado.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEGUNDO CIRCUITO.

Amparo directo 230/2001. Tornillos Spasser, S.A. de C.V. 21 de septiembre de 2001. Unanimidad de votos. Ponente: Manuel Baraibar Constantino. Secretaria: Blanca Isabel González Medrano.

Amparo directo 337/2001. Ifo. Identiformas, S.A. de C.V. 25 de octubre de 2001. Unanimidad de votos. Ponente: Manuel Baraibar Constantino. Secretaria: O. Annel Salgado Mireles.

Véase: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XV, febrero de 2002, página 66, tesis 2a./J. 7/2002, de rubro: "VISITA DOMICILIARIA PARA VERIFICAR EL CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES FISCALES. AL PRECISAR EL PERIODO QUE DEBE SER REVISADO, LA ORDEN RESPECTIVA DEBE ESTABLECER CON CLARIDAD LAS FECHAS DE INICIACIÓN Y DE TERMINACIÓN DEL REFERIDO PERIODO, RESULTANDO VIOLATORIO DE LA GARANTÍA DE SEGURIDAD JURÍDICA ESTABLECIDA EN EL ARTÍCULO 16 DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL DEJAR LA DETERMINACIÓN DE LA ÚLTIMA FECHA AL ARBITRIO DEL VISITADOR."

"Novena Época

Instancia: Segunda Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: XV, Febrero de 2002

Tesis: 2a./J. 7/2002

Página: 66.

VISITA DOMICILIARIA PARA VERIFICAR EL CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES FISCALES. AL PRECISAR EL PERIODO QUE DEBE SER REVISADO, LA ORDEN RESPECTIVA DEBE ESTABLECER CON CLARIDAD LAS FECHAS DE INICIACIÓN Y DE TERMINACIÓN DEL REFERIDO PERIODO, RESULTANDO VIOLATORIO DE LA GARANTÍA DE SEGURIDAD JURÍDICA ESTABLECIDA EN EL ARTÍCULO 16 DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL DEJAR LA DETERMINACIÓN DE LA ÚLTIMA FECHA AL ARBITRIO DEL VISITADOR.

De conformidad con la interpretación realizada por la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la tesis de jurisprudencia 2a./J. 59/97, visible a fojas 333, Tomo VI, diciembre de 1997, Novena Época, contenida en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, de rubro: "ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA, SU OBJETO.", la orden de visita domiciliaria debe contener, entre otros requisitos, el objeto o propósito de que se trate, esto es, lo que produce certidumbre en lo que se revisa; con base en éste último, cuando en una orden de visita se especifica que el periodo que debe investigarse inicia en una fecha cierta y determinada, indicando el día, el mes y el año, y como fecha de terminación del propio periodo sólo se hace referencia a la fecha en que se entregue la orden al visitado, sin especificar el día, el mes y el año, dejándose su determinación al arbitrio del visitador, no se respeta la garantía de seguridad jurídica consignada en el artículo 16 de la Constitución Federal y especificada por el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, puesto que en dicha orden no se precisa uno de los elementos fundamentales del objeto de la visita que se traduce en la obligación a cargo de la autoridad que la emite de precisar su alcance temporal, de acuerdo con el criterio definido por la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la tesis de jurisprudencia 2a./J. 57/99, visible a fojas 343, Tomo IX, junio de 1999, Novena Época, compilada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, de rubro: "VISITA DOMICILIARIA. LA ORDEN EMITIDA PARA VERIFICAR EL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES EN RELACIÓN CON LA EXPEDICIÓN DE COMPROBANTES FISCALES, DEBE PRECISAR EL PERIODO SUJETO A REVISIÓN.", dicha precisión debe hacerse en términos claros por la autoridad ordenadora, tanto para que el visitador conozca el periodo que debe revisar así como para el visitado que conocerá cuál es el periodo que debe revisarse de acuerdo con lo determinado por la ordenadora y no por el visitador.

Contradicción de tesis 105/2001-SS. Entre las sustentadas por el Primer Tribunal Colegiado del Vigésimo Primer Circuito y el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito. 25 de enero de 2002. Cinco votos. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretaria: Verónica Nava Ramírez.

Tesis de jurisprudencia 7/2002. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del treinta y uno de enero de dos mil dos."

“Registro No. 172723

Localización:

Novena Época

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

XXV, Abril de 2007

Página: 1782

Tesis: IV.3o.A.83 A

Tesis Aislada

Materia(s): Administrativa.

ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA. VERIFICACIÓN DE LA LEGAL IMPORTACIÓN, TENENCIA O ESTANCIA DE MERCANCÍA DE PROCEDENCIA EXTRANJERA. PARA RESPETAR EL DERECHO SUBJETIVO DEL GOBERNADO CONSISTENTE EN LA INVIOABILIDAD DE SU DOMICILIO DEBE CUMPLIR CON EL IMPERATIVO DEL ARTÍCULO 16 CONSTITUCIONAL Y SEÑALAR EL PERIODO A QUE SE SUJETA TAL REVISIÓN. El artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, fundamento de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales, reconoce la inviolabilidad del domicilio como garantía del particular; de manera que cualquier acto de molestia en ese sentido debe cumplir cabalmente con los requisitos que en la Ley Suprema y en las leyes ordinarias se disponen para tal efecto. Así, a propósito de la visita domiciliaria y específicamente de su objeto, nuestro Máximo Tribunal judicial ha sustentado que tal acto no debe ser general sino determinado, y que inherente a él, como obligación a cargo de la autoridad que la emite, debe precisarse su alcance temporal para dar seguridad al gobernado y no dejarlo en estado de indefensión. En ese contexto, la orden de visita domiciliaria cuyo objeto sea la revisión o verificación de la legal propiedad o posesión de mercancías de procedencia extranjera, debe cumplir también con el imperativo constitucional de acatar todas las formalidades y requisitos que para ese acto determina el precepto constitucional citado, y precisar el periodo o plazo a que debe sujetarse el desarrollo de la visita, sin que sea óbice para ello que las contribuciones en relación con mercancías de procedencia extranjera no se causen por ejercicios fiscales y que las autoridades fiscales desconozcan qué tipo de mercancías de procedencia extranjera pudiera haber introducido al país el visitado y a qué obligaciones se encuentre exclusivamente afecto; porque lo relevante es que el ejercicio de comprobación fiscal de la autoridad deriva de una orden de visita domiciliaria que por imperativo constitucional debe respetar la inviolabilidad del domicilio, elevada a una garantía individual. De ahí que la intromisión de la autoridad debe cumplir exactamente con todas las formalidades y exigencias del aludido artículo 16, que autoriza las visitas domiciliarias y las asemeja a las órdenes de cateo, considerando además que en tales supuestos de verificación el desahogo de la visita

domiciliaria requiere no sólo del examen material de las mercancías, sino preponderantemente de la documentación que la ampara.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL CUARTO CIRCUITO.”

“ORDEN DE VISITA EN MATERIA DE COMERCIO EXTERIOR.- DEBE PRECISAR EL PERIODO QUE ABARCARÁ LA REVISIÓN. De conformidad con el artículo 16 Constitucional las autoridades sólo pueden penetrar el domicilio de los gobernados con el objeto de exigir la exhibición de libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, pero sujetándose en estos casos a la leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos, dentro de las cuáles se encuentra, precisamente, que el mandamiento escrito de autoridad competente debe contener el señalamiento expreso del objeto o propósito que con el mismo se busca, esto es, que en el mismo se debe de identificar de manera clara y precisa los impuestos específicos sujetos a revisión, así como el ejercicio o período al cual se va a circunscribir la actuación de los visitadores, pues de no observar lo anterior, quedaría incumplida la naturaleza del objeto o propósito que se persigue con el acto de autoridad, ya que el mismo debe de quedar precisado en el tiempo, es decir, debe hacerse mención específica de cuáles son las cargas tributarias que se van a revisar y respecto de qué periodos, exigencias estipuladas con la finalidad de resguardar la garantía de seguridad jurídica del visitado, resultando ésta, una forma de limitación de los visitadores, los cuales sólo deben concretarse a revisar el período los impuestos contenidos en la orden de visita respectiva, lo cual no puede tenerse por satisfecho íntegramente cuando en la orden se establece que la misma tiene por objeto comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales a que está afecta (o) como sujeto directo y como responsable solidario en materia de los impuestos general de importación, general de exportación y en su caso, cuotas compensatorias, así como verificar el cumplimiento de las regulaciones y restricciones no arancelarias, la legal tenencia, importación, introducción y estancia en nuestro país de mercancías de procedencia extranjera...”, pues se desconoce a qué ejercicio o periodo se refiere, advirtiendo que de esa forma se incumple con el requisito de la temporalidad (que se contiene dentro del objeto o propósito del acto de autoridad) que debe contener toda orden de visita, resultando inconcuso concluir que una orden expedida en tales términos no satisface la exigencia legal contenida en el artículo 38 fracción III del Código Fiscal de la Federación que obliga a la autoridad fiscal a señalar, entre otros requisitos, el objeto o propósito. (24)

Localizable en la Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, No. 127, Tercera Época, Año XI, Julio 1998, Tesis III-TASR-VII-696, p.315.”

En cuanto a la regla general antes precisada de que en la orden de visita debe de señalarse el periodo a revisar, a fin de que el requisito de especificación del objeto de la orden de visita domiciliaria la precisión de su alcance temporal o periodo de revisión en tratándose de la verificación del cumplimiento de obligaciones fiscales regidas por periodos determinados o de la expedición de comprobantes fiscales debidamente requisitados. Sin embargo, en casos diversos a éstos, para la delimitación del requisito relativo a la concreción del objeto de la orden de visita domiciliaria debe buscarse un equilibrio entre la seguridad jurídica del particular, mediante el conocimiento cierto de las obligaciones a su cargo que serán materia de revisión y la limitación en la actuación de los visitadores a lo expresamente señalado en la orden, y la facultad comprobatoria de la autoridad. Así, tratándose de órdenes de visita domiciliaria emitidas para verificar la legal importación, tenencia o estancia en el país de mercancías de procedencia extranjera y el cumplimiento de las diversas obligaciones relacionadas con ellas, no se requiere la precisión de un periodo de revisión, pues si la visita tiene como finalidad verificar la existencia en el domicilio del gobernado visitado de mercancías de procedencia extranjera, la autoridad emisora de la orden de visita desconoce si encontrará o no ese tipo de mercancías, si se generaron o no obligaciones a cargo del visitado y, con mayor razón, el periodo al que pudo estar sujeto a obligaciones con motivo de las mismas, por lo que exigir para la legalidad de la orden la precisión de su alcance temporal llevaría a imposibilitar el ejercicio de las facultades verificadoras de la autoridad en esta materia. Consecuentemente, en este tipo de órdenes de visita domiciliaria es suficiente para considerar satisfecho el requisito de determinación de su objeto, el señalamiento de que la verificación se realizará respecto de mercancías de procedencia extranjera que se encuentren en el domicilio visitado a la fecha de notificación de la orden y de las obligaciones con ellas relacionadas, pues de esta manera se otorga certeza al gobernado y se permite el ejercicio de la facultad verificadora de la autoridad.

Lo anterior, se sustenta en la tesis, que a continuación se transcribe:

“Registro No. 170418

Localización:

Novena Época

Instancia: Segunda Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

XXVII, Enero de 2008

Página: 568

Tesis: 2a./J. 7/2008

Jurisprudencia

Materia(s): Administrativa,

VISITA DOMICILIARIA. LA ORDEN EMITIDA PARA VERIFICAR LA LEGAL IMPORTACIÓN, TENENCIA O ESTANCIA DE MERCANCÍAS DE PROCEDENCIA EXTRANJERA Y EL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES RELATIVAS, NO REQUIERE LA PRECISIÓN DE UN PERIODO DE REVISIÓN. Las jurisprudencias 2a./J. 57/99 y 2a./J. 7/2002 de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en cuanto exigen para considerar satisfecho el requisito de especificación del objeto de la orden de visita domiciliaria la precisión de su alcance temporal o periodo de revisión, resultan aplicables a los casos referidos en ellas expresamente, esto es, tratándose de la verificación del cumplimiento de obligaciones fiscales regidas por periodos determinados o de la expedición de comprobantes fiscales debidamente requisitados. Sin embargo, en casos diversos a éstos, para la delimitación del requisito relativo a la concreción del objeto de la orden de visita domiciliaria debe buscarse un equilibrio entre la seguridad jurídica del gobernado, mediante el conocimiento cierto de las obligaciones a su cargo que serán materia de revisión y la limitación en la actuación de los visitadores a lo expresamente señalado en la orden, y la facultad comprobatoria de la autoridad. Así, tratándose de órdenes de visita domiciliaria emitidas para verificar la legal importación, tenencia o estancia en el país de mercancías de procedencia extranjera y el cumplimiento de las diversas obligaciones relacionadas con ellas, no se requiere la precisión de un periodo de revisión, pues si la visita tiene como finalidad verificar la existencia en el domicilio del gobernado visitado de mercancías de procedencia extranjera, la autoridad emisora de la orden de visita desconoce si encontrará o no ese tipo de mercancías, si se generaron o no obligaciones a cargo del visitado y, con mayor razón, el periodo al que pudo estar sujeto a obligaciones con motivo de las mismas, por lo que exigir para la legalidad de la orden la precisión de su alcance temporal llevaría a imposibilitar el ejercicio de las facultades verificadoras de la autoridad en esta materia. Consecuentemente, en este tipo de órdenes de visita domiciliaria es suficiente para considerar satisfecho el requisito de determinación de su objeto, el señalamiento de que la verificación se realizará respecto de mercancías de procedencia extranjera que se encuentren en el domicilio visitado a la fecha de notificación de la orden y de las obligaciones con

ellas relacionadas, pues de esta manera se otorga certeza al gobernado y se permite el ejercicio de la facultad verificadora de la autoridad.

Contradicción de tesis 228/2007-SS. Entre las sustentadas por el Primer Tribunal Colegiado en Materias Administrativa y Civil del Décimo Noveno Circuito, el entonces Tercer Tribunal Colegiado en Materia Civil del Séptimo Circuito (actualmente Tercero en Materias Penal y de Trabajo del mismo circuito) y el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Cuarto Circuito. 9 de enero de 2008. Cinco votos. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretaria: Lourdes Ferrer Mac-Gregor Poisot.

Tesis de jurisprudencia 7/2008. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del nueve de enero de dos mil ocho.

Nota: Las tesis 2a./J. 57/99 y 2a./J. 7/2002 citadas, aparecen publicadas con los rubros: "VISITA DOMICILIARIA. LA ORDEN EMITIDA PARA VERIFICAR EL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES EN RELACIÓN CON LA EXPEDICIÓN DE COMPROBANTES FISCALES, DEBE PRECISAR EL PERIODO SUJETO A REVISIÓN." y "VISITA DOMICILIARIA PARA VERIFICAR EL CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES FISCALES. AL PRECISAR EL PERIODO QUE DEBE SER REVISADO, LA ORDEN RESPECTIVA DEBE ESTABLECER CON CLARIDAD LAS FECHAS DE INICIACIÓN Y DE TERMINACIÓN DEL REFERIDO PERIODO, RESULTANDO VIOLATORIO DE LA GARANTÍA DE SEGURIDAD JURÍDICA ESTABLECIDA EN EL ARTÍCULO 16 DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL DEJAR LA DETERMINACIÓN DE LA ÚLTIMA FECHA AL ARBITRIO DEL VISITADOR." en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomos IX, junio de 1999, página 343 y XV, febrero de 2002, página 66, respectivamente."

Por otra parte, cabe señalar que el Tercer Tribunal Colegiado del Octavo Circuito considera que la orden de visita la autoridad fiscal debe señalar la calidad que le atribuye al contribuyente de que se trata, esto es, si es sujeto directo, responsable solidario o tercero relacionado, porque estima que dado que en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación se establece a qué tipo de sujetos se les practicará la visita domiciliaria, ello conduce a que en la orden de visita se deba efectuar dicha precisión.

A fin de precisar el criterio a que se ha hecho referencia en el párrafo anterior, consideramos pertinente transcribir a continuación la Tesis en cuestión, que a la letra señala:

“Novena Época

Instancia: TERCER TRIBUNAL COLEGIADO DEL OCTAVO CIRCUITO.

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: XIV, Diciembre de 2001

Tercer Tribunal Colegiado del Octavo Circuito página: 1553, Tesis: VIII.3o. J/9

Página: 1553.

ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA EMITIDA EN CONTRA DEL CONTRIBUYENTE. LA AUTORIDAD DEBE MOTIVAR LA CALIDAD QUE LE ATRIBUYE (SUJETO DIRECTO, RESPONSABLE SOLIDARIO O TERCERO RELACIONADO). Para que una orden de visita domiciliaria se encuentre debidamente fundada y motivada, además de cumplir con lo preceptuado por el artículo 38, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, la autoridad debe emitir su mandamiento por escrito, en el que funde su competencia, exprese el objeto o propósito de que se trate y, además, justifique la calidad que le atribuye al destinatario de la orden; esto es, si se encuentra registrado ante el fisco federal como sujeto directo, responsable solidario, o tercero relacionado, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 42, fracción III, del invocado ordenamiento legal; pues al establecerse en dicho precepto tres hipótesis de sujetos obligados al pago de la contribución, conforme al dispositivo de referencia resulta necesario que se precise en cuál de los supuestos se encuentra el contribuyente para que pueda defenderse del grado en que fue clasificado.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO DEL OCTAVO CIRCUITO.

Revisión fiscal 223/2001. Administrador Local Jurídico de Ingresos de Torreón, Coahuila, en representación del Secretario de Hacienda y Crédito Público y otras autoridades. 4 de julio de 2001. Unanimidad de votos. Ponente: Sergio Eduardo Alvarado Puente. Secretario: René Olvera Gamboa.

Revisión fiscal 244/2001. Administrador Local Jurídico de Ingresos de Torreón, Coahuila, en representación del Secretario de Hacienda y Crédito Público y otras autoridades. 4 de julio de 2001. Unanimidad de votos. Ponente: Sergio Eduardo Alvarado Puente. Secretario: José Luis Caballero Rodríguez.

Revisión fiscal 255/2001. Administrador Local Jurídico de Ingresos de Torreón, Coahuila, en representación del Secretario de Hacienda y Crédito Público y otras autoridades. 5 de julio de 2001. Unanimidad de

votos. Ponente: Abraham Calderón Díaz. Secretaria: Susana García Martínez.

Revisión fiscal 248/2001. Administrador Local Jurídico de Ingresos de Torreón, Coahuila, en representación del Secretario de Hacienda y Crédito Público y otras autoridades. 10 de julio de 2001. Unanimidad de votos. Ponente: Abraham Calderón Díaz. Secretario: José Enrique Guerrero Torres.

Revisión fiscal 302/2001. Administrador Local Jurídico de Ingresos de Torreón, Coahuila, en representación del Secretario de Hacienda y Crédito Público y otras autoridades. 27 de septiembre de 2001. Unanimidad de votos. Ponente: Marco Antonio Arroyo Montero. Secretario: Julio Jesús Ponce Gamiño.”

El razonamiento lógico-jurídico contenido en la Tesis anteriormente transcrita, no es suficiente para considerar que en la orden de visita se deba señalar cuál tipo de responsabilidad va a ser objeto de verificación con motivo de la visita domiciliaria, pues de conformidad con lo dispuesto por el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación sólo debe señalar qué clase de obligaciones se van a revisar, por lo que no es viable considerar que la autoridad está obligada a efectuar ese tipo de señalamiento en las órdenes de visita que suscriba, ya que dicho precepto legal establece que:

“Artículo 42.- Las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados 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, estarán facultadas para:

I.- Rectificar los errores aritméticos, omisiones u otros que aparezcan en las declaraciones, solicitudes o avisos, para lo cual las autoridades fiscales podrán requerir al contribuyente la presentación de la documentación que proceda, para la rectificación del error u omisión de que se trate.

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

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

IV.- Revisar los dictámenes formulados por contadores públicos sobre los estados financieros de los contribuyentes y sobre las operaciones de enajenación de acciones que realicen, así como la declaratoria por solicitudes de devolución de saldos a favor de impuesto al valor agregado y cualquier otro dictamen que tenga repercusión para efectos fiscales formulado por contador público y su relación con el cumplimiento de disposiciones fiscales.

V.- Practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, a fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de la expedición de comprobantes fiscales y de la presentación de solicitudes o avisos en materia del registro federal de contribuyentes, así como para solicitar la exhibición de los comprobantes que amparen la legal propiedad o posesión de las mercancías, y verificar que los envases o recipientes que contengan bebidas alcohólicas cuenten con el marbete o precinto correspondiente o, en su caso, que los envases que contenían dichas bebidas hayan sido destruidos, de conformidad con el procedimiento previsto en el artículo 49 de este Código.

Las autoridades fiscales podrán solicitar a los contribuyentes la información necesaria para su inscripción y actualización de sus datos en el citado registro e inscribir a quienes de conformidad con las disposiciones fiscales deban estarlo y no cumplan con este requisito.

VI.- Practicar u ordenar se practique avalúo o verificación física de toda clase de bienes, incluso durante su transporte.

VII.- Recabar de los funcionarios y empleados públicos y de los fedatarios, los informes y datos que posean con motivo de sus funciones.

VIII.- Allegarse las pruebas necesarias para formular la denuncia, querrela o declaratoria al ministerio público para que ejercite la acción penal por la posible comisión de delitos fiscales. Las actuaciones que practiquen las autoridades fiscales tendrán el mismo valor probatorio que la Ley relativa concede a las actas de la policía judicial; y la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a través de los abogados hacendarios que designe, será coadyuvante del ministerio público federal, en los términos del Código Federal de Procedimientos Penales.

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

En el caso de que la autoridad fiscal esté ejerciendo las facultades de comprobación previstas en las fracciones II, III y IV de este artículo y en el ejercicio revisado se disminuyan pérdidas fiscales, se podrá requerir al contribuyente dentro del mismo acto de comprobación la documentación comprobatoria que acredite de manera fehaciente el origen y procedencia de la pérdida fiscal, independientemente del ejercicio en que se haya originado la misma, sin que dicho requerimiento se considere como un nuevo acto de comprobación.

La revisión que de las pérdidas fiscales efectúen las autoridades fiscales sólo tendrá efectos para la determinación del resultado del ejercicio sujeto a revisión...”

Como es de observarse del precepto legal anteriormente transcrito se desprende únicamente que las autoridades fiscales pueden practicar visitas domiciliarias a los gobernados para verificar que han cumplido con sus obligaciones fiscales, pero del texto de dicho artículo no se advierte que se les deberá precisar a los particulares si con motivo de sus obligaciones como sujetos directos o responsables solidarios se les practicará la visita como aduce dicho Tribunal Colegiado, más aún, es de destacarse que del contenido del Código Fiscal de la Federación no existe un precepto legal en el cual se contemple que las autoridades fiscales están obligadas a efectuar la precisión que nos ocupa y de ahí que consideremos que se trata de un rigorismo excesivo, que carece de sustento jurídico.

Ahora bien, para que se considere debidamente motivada una orden de visita de conformidad con lo dispuesto por los artículos 16 constitucional y 38 del Código Fiscal de la Federación, debe de expresar su objeto o propósito de manera precisa señalar, es decir, en forma clara, precisa y concreta los impuestos de cuyo cumplimiento los visitantes pretenden cerciorarse, pues ello permite al causante tener pleno conocimiento de las obligaciones a su cargo en materia de contribuciones federales incluso de comercio exterior, que serán objeto de revisión para que los visitantes se circunscriban a efectuar la revisión respecto de esas contribuciones. En caso de que las autoridades fiscales no se ajusten a este

requisito nos encontramos ante un orden genérica que es ilegal, porque deja al arbitrio de los visitadores que decidan que van a revisar a los contribuyentes y éstos quedan en estado de indefensión debido a que desconocen cuáles de sus obligaciones tributarias federales van a ser objeto de revisión.

Sirve de apoyo a lo anterior, las tesis que a continuación se reproducen;

“Octava Época,
Instancia: PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEGUNDO
CIRCUITO,
Fuente: Semanario Judicial de la Federación,
Tomo: XIII-Mayo,
Página: 460.

IMPUESTOS MÚLTIPLES. ORDEN DE VISITA, CON FUNDAMENTO GENERAL. CARECE DE PRECISION. PUES DEBE CONTENER EL OBJETIVO O PROPÓSITO DE LA. La fracción III del artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, en cuanto a los actos administrativos que deban notificarse, exige el requisito del debido fundamento y motivación, así como expresar su objetivo o propósito, el cual consiste en establecer en forma clara, precisa y concreta los impuestos de cuyo cumplimiento los visitadores pretenden cerciorarse, pues ello permite al causante tener pleno conocimiento de las obligaciones a su cargo, materia de revisión e incluso para que se circunscriban a los mismos, pues sólo así se estima satisfecho tal aspecto y por ende se cumple con el requisito del artículo 16 constitucional, en cuanto a sujetar esa orden a las formalidades previstas para los cateos, en consecuencia, existe incumplimiento, cuando la orden de visita girada a un contribuyente es in genere, porque se citan múltiples impuestos, respecto de los cuales se pretende hacer la revisión.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEGUNDO CIRCUITO.
Amparo directo 1007/93. Silvera Sasson Ezra. 16 de febrero de 1993.
Unanimidad de votos. Ponente: Salvador Bravo Gómez. Secretaria:
Elizabeth Serrato Guisa.”

“Novena Época
Instancia: TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA
ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Tomo: III, Junio de 1996
Tesis: I.3o.A. J/11,
Página: 669.

ORDEN DE VISITA. DEBE ENUNCIAR EN FORMA EXPRESA Y DETERMINADA LAS CONTRIBUCIONES MOTIVO DE LA MISMA.

La determinación de obligaciones fiscales exige un procedimiento preparatorio, cuyo objeto es verificar si los sujetos pasivos y terceros vinculados a la relación jurídico-fiscal han cumplido con las obligaciones que imponen las normas legales correspondientes. Esta práctica de fiscalización o inspección de tributos (entendida como actividad de los entes hacendarios), incluye de manera destacada las visitas domiciliarias, sean de inspección o auditoría, que tienen como propósito la comprobación del cumplimiento de un impuesto en particular y la comprobación integral del cumplimiento de obligaciones tributarias, respectivamente. La orden de visita que para tal efecto emita la autoridad, a fin de satisfacer la garantía de legalidad del artículo 16 constitucional, debe, entre otros requisitos, estar debidamente fundada y motivada, para lo cual deberá expresar su objeto o propósito de manera precisa, enunciando en forma detallada las contribuciones que deberán ser motivo de la misma. Para ello, no basta que la orden contenga un listado de todos los impuestos y derechos federales existentes en la legislación tributaria, puesto que tal enunciado por sí mismo resulta vago e impreciso, violatorio de todo principio de lógica y seguridad jurídica; amén de que impide al contribuyente conocer puntualmente las obligaciones a su cargo que serán fiscalizadas y alrededor de las cuales deberán efectuarse las diligencias respectivas.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 953/95. Laboratorios Theissier, S.A. 8 de junio de 1995. Unanimidad de votos. Ponente: Carlos Alfredo Soto Villaseñor. Secretaria: Silvia Elizabeth Morales Quezada.

Amparo directo 1043/95. Dicort, S.A. de C.V. 15 de junio de 1995. Unanimidad de votos. Ponente: Carlos Alfredo Soto Villaseñor. Secretario: Jacinto Juárez Rosas.

Amparo directo 1273/95. Construhabit, S.A. de C.V. 23 de junio de 1995. Unanimidad de votos. Ponente: Carlos Alfredo Soto Villaseñor. Secretaria: Andrea Zambrana Castañeda.

Revisión fiscal 2033/95. Nueva Ascomint, S.A. de C.V. (Recurrente: Secretaría de Hacienda y Crédito Público y otras autoridades). 28 de septiembre de 1995. Unanimidad de votos. Ponente: Margarita Beatriz Luna Ramos. Secretaria: María de la Luz Pineda Pineda.

Amparo directo 1823/95. José Luis Ibarrola Calleja. 12 de octubre de 1995. Unanimidad de votos. Ponente: Fernando Lanz Cárdenas. Secretaria: María Antonieta Torpey Cervantes.

Véanse: Jurisprudencia número 509, publicada en el Apéndice al Semanario Judicial de la Federación 1917-1995, Tomo III, Materia

Administrativa, pág. 367, emitida en la contradicción de tesis Varios 40/90.

Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo VI, Diciembre de 1997, página 333, tesis por contradicción 2a./J.59/97.”

“Novena Época

Instancia: CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: II, Agosto de 1995

Tesis: I.4o.A.15 A

Página: 574.

ORDEN DE VISITA. DEBE FUNDARSE Y MOTIVARSE LA DETERMINACIÓN ENCAMINADA A CERCIORARSE DEL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS QUE NO CORRESPONDEN AL CONTRIBUYENTE. Para considerar legal la orden de visita se deben precisar por su nombre los impuestos respecto de los cuales la autoridad fiscal pretende constatar su cumplimiento, sobre todo si incluye obligaciones tributarias que no son inherentes al contribuyente, debiendo expresar en la orden el fundamento y motivo de tal determinación; de lo contrario, al incluir en la orden conceptos a revisar que corresponden a actividades que difieren de la designada como propia del contribuyente, sin expresar el fundamento y motivo de tal determinación se transgreden las garantías de legalidad y seguridad jurídicas consagradas en el artículo 16 constitucional.

CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo en revisión 1044/95. Alfredo Castañeda Bretón. 31 de mayo de 1995. Unanimidad de votos. Ponente: David Delgadillo Guerrero. Secretario: Raúl García Ramos.”

El último párrafo del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, vigente a partir del 1 de enero de 2007, establece que concluida la visita en el domicilio fiscal, para iniciar otra a la misma persona, se requerirá nueva orden. Además contempla que en el caso de que las facultades de comprobación se refieran a las mismas contribuciones, aprovechamientos y periodos, sólo se podrá efectuar la determinación del crédito fiscal correspondiente cuando se comprueben hechos diferentes a los ya revisados; así como que la comprobación de hechos diferentes deberá estar sustentada en

información, datos o documentos de terceros, en la revisión de conceptos específicos que no se hayan revisado con anterioridad o en los datos aportados por los particulares en las declaraciones complementarias que se presenten, En consecuencia, para su constitucionalidad es necesario que además de los elementos que deben contener ordinariamente se detallen los nuevos conceptos a revisar. Sirve de apoyo a lo anterior, la tesis que a continuación se transcribe:

“Registro No. 171879

Localización:

Novena Época

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
XXVI, Julio de 2007

Página: 2732,

Tesis: VI.3o.A.291 A,

Tesis Aislada

Materia(s): Administrativa.

VISITA DOMICILIARIA. CUANDO LA ORDEN RELATIVA SE EMITE RESPECTO DE UN MISMO CONTRIBUYENTE, EJERCICIO Y CONTRIBUCIONES YA FISCALIZADAS, ES NECESARIO QUE SE SEÑALEN "LOS NUEVOS CONCEPTOS A REVISAR" (LEGISLACIÓN VIGENTE HASTA EL 31 DE DICIEMBRE DE 2006). El artículo 46, último párrafo, del Código Fiscal de la Federación, vigente hasta el 31 de diciembre de 2006, otorga a la autoridad hacendaria la facultad de emitir una segunda o ulteriores órdenes de visita respecto de la misma persona, ejercicio y contribuciones o aprovechamientos. Por su parte, en cuanto a los requisitos que deben contener los mandamientos respectivos, el numeral 19 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente dispone que deban expresarse "los nuevos conceptos a revisar", lo que otorga seguridad jurídica a los gobernados y persigue que en estos casos se justifique adecuadamente la intromisión en su domicilio. **En consecuencia, tratándose de la segunda o ulteriores órdenes de visita respecto del mismo contribuyente, ejercicio fiscal y contribuciones, para su constitucionalidad es necesario que además de los elementos que deben contener ordinariamente se detallen "los nuevos conceptos a revisar".**

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA
DEL SEXTO CIRCUITO.

Amparo en revisión 421/2006. Masterflot, S.A. de C.V. 22 de febrero de 2007. Unanimidad de votos. Ponente: Jaime Raúl Oropeza García. Secretario: Héctor Alejandro Treviño de la Garza.”

II.2.5. Ostentar la firma del funcionario competente.

El requisito que la orden de visita ostente una firma autógrafa si se trata de un documento impreso o una firma electrónica avanzada cuando sean documentos digitales, tiene por objeto que el gobernado constate que dicha orden es auténtica, esto es, que realmente la orden de visita de que se trate fue emitida por una autoridad fiscal.

Los Tribunales han considerado la firma autógrafa de la autoridad que emite el acto de molestia a notificarse a un particular como un rasgo de su autenticidad con base en los siguientes razonamientos:

“Tesis de Jurisprudencia número. 29,
Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

FIRMA FACSIMILAR.- CARECE DE AUTENTICIDAD UNA RESOLUCIÓN QUE CONTENGA DICHA FIRMA.- La ausencia de firma autógrafa en una resolución, aún cuando exista una firma facsimilar, constituye una violación a lo dispuesto por el artículo 16 Constitucional, que previenen que nadie puede ser molestado sino en virtud de mandamiento escrito de una 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.
Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, No. 7, Segunda Época, Año II, Agosto 1979, página 101.”

“Jurisprudencia 154
Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa
Acuerdo G/107/90.

FIRMA AUTÓGRAFA.- DEBE APARECER NECESARIAMENTE EN LA COPIA DE LA RESOLUCIÓN IMPUGNADA QUE SE ENTREGUE AL PARTICULAR.- De acuerdo con la garantía de seguridad jurídica

consagrada por el artículo 16 Constitucional, todo acto de autoridad que cause molestia al particular, debe ostentar la firma de puño y letra del funcionario que lo emita.- Cuando dicho acto se entregue en copia al particular, debe estar revestido del requisito de validez antes mencionado, puesto que ésta es la que le agravia y no el original del documento del que se obtuvo.- De esto se sigue que es inconducente, para demostrar en el juicio de nulidad el cumplimiento de la garantía constitucional de mérito, el que la autoridad demandada exhiba el original de la resolución que se impugna y que tenga firma autógrafa del funcionario emisor, si la copia que de ella se entrega al particular únicamente presenta una firma facsimilar, puesto que sólo con la firma autógrafa se autentifica tanto el acto mismo que causa la molestia como a quien lo emite.

Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, No. 29, Tercera Época, Año III, Mayo 1990, página.”

Es evidente que la firma electrónica avanzada, es una tecnología que revolucionará el ejercicio de las facultades de verificación del cumplimiento de las obligaciones fiscales a cargo del contribuyente, razón por la cual es necesario tomar en consideración que la firma electrónica avanzada, es un conjunto de datos que se adjuntan a un mensaje electrónico, cuyo objeto es que de forma fehaciente se acredite el vínculo entre la orden de visita y la autoridad que la suscribe, por lo que tiene el mismo valor que una firma manuscrita y será admisible como prueba.

Ahora bien, es necesario hacer un análisis del concepto tecnológico de la firma electrónica con base en diversas fuentes doctrinarias, de las que se desprende la necesidad de incorporar al Estado a la modernidad y se hace referencia a las disposiciones jurídicas aplicables, tal y como se señala en el libro La Firma y la Factura Electrónicas, Entorno Jurídico, Fiscal e Informático, de la siguiente manera:

“Con el objeto de simplificar y modernizar la administración tributaria, a partir de 2004, se incorporan al Código Fiscal de la Federación (CFF) disposiciones que regulan el uso de **medios electrónicos**; estas disposiciones están originando avances informáticos importantes que deberán aplicar tanto los contribuyentes como el Servicio de Administración Tributaria (SAT).

La señal es muy clara **se acabó el uso del papel** y se implantó la simplificación fiscal a través de los medios electrónicos.

El comercio electrónico es una forma de hacer negocios no únicamente en México sino en el mundo entero. Sin embargo, este tipo de comercio está expuesto a un **severo de problema de seguridad** en el envío de información del cual no escapa el SAT.

Para resolverlo, las autoridades fiscales crearon una herramienta denominada: **firma electrónica avanzada** la que garantiza una mayor seguridad en el envío de información a través de internet. Países como Francia, España, Alemania, Estados Unidos, etc., han desarrollado esta tecnología la cual está basada en la **Ley Modelo de las Naciones Unidas para el Derecho Mercantil Internacional para las Firmas Electrónicas**.

...

El marco regulatorio de los medios electrónicos se localiza en el Código de Comercio en Materia de Firma Electrónica (CCMFE) publicado el 29 de agosto de 2003 en el que se definen conceptos tales como:

CERTIFICADO

‘Todo Mensaje de Datos u otro registro que confirme el vínculo entre un Firmante y los autos de creación de Firma Electrónica’

DATOS DE CREACIÓN DE FIRMA ELECTRÓNICA

‘Son los datos únicos, como códigos o claves criptográficas privadas, que el Firmante genera de manera secreta y utiliza para crear su Firma Electrónica, a fin de lograr el vínculo entre dicha Firma Electrónica y el Firmante.’

DESTINATARIO

‘La persona designada por el Emisor para recibir el Mensaje de Datos, pero que no está actuando a título de Intermediario con respecto a dicho Mensaje.’

EMISOR

‘Toda persona que, al tenor del Mensaje de Datos, haya actuado a nombre propio o en cuyo nombre se haya enviado o generado ese mensaje antes de ser archivado, si éste es el caso, pero que no haya actuado a título de Intermediario.’

FIRMA ELECTRÓNICA

‘Los datos en forma electrónica consignados en un Mensaje de Datos, adjuntados o lógicamente asociados al mismo por cualquier tecnología,

que son utilizados para identificar la Firmante en relación con el mensaje de Datos e indicar que el **Firmante aprueba la información contenida en el Mensaje de Datos, y que produce los mismos efectos jurídicos que la Firma autógrafa, siendo admisible como prueba en juicio.**'

FIRMA ELECTRÓNICA AVANZADA O FIABLE

'Aquella Firma Electrónica que cumpla con los requisitos contemplados en las fracciones I a IV del artículo 97.'

'En aquellas disposiciones que se refieran a Firma Digital, se considerará a ésta como una especie de Firma Electrónica.'

FIRMANTE

'La persona que posee los datos de la creación de la Firma y que actúa en nombre propio o de la persona a la que representa.'

INTERMEDIARIO

'En relación con un determinado Mensaje de Datos, se entenderá toda persona que, actuando por cuenta de otra, envíe, reciba o archive dicho Mensaje o preste algún otro servicio con respecto a él.'

MENSAJE DE DATOS

'La información generada, enviada o archivada por medios electrónicos, ópticos o por cualquier otra tecnología.'

PARTE QUE CONFÍA

'La persona que, siendo o no el Destinatario, actúa con base en un Certificado o una Firma Electrónica.'

PRESTADOR DE SERVICIOS DE CERTIFICACIÓN

'La persona o institución pública que preste servicios relacionados con Firmas Electrónicas y que expide los Certificados, en su caso.'⁵³

En este orden de ideas, conviene tomar en consideración además que Alfredo Alejandro Reyes Krafft, en su libro denominado La Firma Electrónica y las Entidades

⁵³ C.P.C. Gutiérrez García y otros, La Firma y la Factura Electrónicas, Entorno jurídico, fiscal e informático, Editores e Impresores FOC, S.A. de C.V. México, Distrito Federal, 2004, páginas 141, 142, 144 y 145.

de Certificación, precisa cuáles son las características de la firma electrónica avanzada, a saber:

- “No repudio: ofrece seguridad inquebrantable de que el autor del documento no puede retractarse en el futuro de las opiniones o acciones consignadas en él, ni de haberlo enviado. La Firma electrónica adjunta a los datos, debido a la imposibilidad de ser falsificada, testimonia que él, y solamente él, pudo haberlo firmado.
- Auditabilidad: permite identificar y rastrear las operaciones llevadas a cabo por el usuario dentro de un sistema informático cuyo acceso se realiza mediante la presentación de certificados, especialmente cuando se incorpora el estampillado de tiempo que añade de forma totalmente fiable la fecha y hora a las acciones realizada por el usuario.
- Privacidad: asegurar que la comunicación solo se da entre aquellos autorizados.
- No rehusabilidad: Prevenir que la información no puede duplicarse.”⁵⁴

Respecto de dichas características, Alfredo Alejandro Reyes Krafft también precisa que:

“Es por estas características que la firma electrónica avanzada es la firma electrónica que permite la identificación del signatario y ha sido creada por medios que éste mantiene bajo su exclusivo control, de manera que está vinculada únicamente al mismo y a los datos a los que se refiere, lo que permite que sea detectable cualquier modificación ulterior de éstos.

Una persona, llamada signatario, firma documentos mediante un dispositivo de creación de firma y unos datos de creación de firma; el destinatario del documento firmado debe de verificar, mediante un dispositivo de verificación de firma y un certificado digital, la firma del signatario. De este modo, el signatario es la persona física que cuenta con un dispositivo de creación de firma y que actúa en nombre propio o de una persona física o jurídica electrónica a la que representación (sic). Se entiende que su actuación se refiere al acto de firmar un documento, dentro del marco, como veremos, de una política de firma electrónica. Los datos de creación de firma son los datos únicos, como

⁵⁴ Alfredo Alejandro Reyes Krafft, La Firma Electrónica y las Entidades de Certificación, Editorial Porrúa, México, Distrito Federal, 2002, página 186.

códigos o claves criptográficas privadas, que el signatario utiliza para crear la firma electrónica y los datos de verificación de firma son datos, como códigos o claves criptográficas públicas que se utilizan para verificar la firma electrónica.

En resumen, el sistema de encriptación asimétrica y la firma digital constituyen el primer gran paso hacia la seguridad de las transacción vía electrónica...”⁵⁵

Tomando en consideración el contenido de las transcripciones anteriores, es evidente la firma electrónica avanzada que aparezca en una orden de visita, es susceptible de verificar su autenticidad y es detectable cualquier modificación hecha con posterioridad, con lo que se puede acreditar el respeto de la garantía de seguridad jurídica de aquél que es objeto de una orden de visita de esta naturaleza.

III.3.- Generalidades de la Notificación de la Orden de Visita.

En principio consideramos pertinente señalar que en el caso de la orden de la orden de visita, su notificación está regulada en lo particular por el artículo 44, fracción II del Código Fiscal de la Federación y en lo general por los diversos numerales 134, fracción I y 137 del citado Código Tributario, cuyo contenido es:

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

...

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

“Artículo 134.- Las notificaciones de los actos administrativos se harán:

⁵⁵ Ídem. página 186.

I. Personalmente o por correo certificado con acuse de recibo, cuando se trate de citatorios, requerimientos, solicitudes de informes o documentos y de actos administrativos que puedan ser recurridos...”

“Artículo 137.- Cuando la notificación se efectúe personalmente y el notificador no encuentre a quien deba notificar, le dejará citatorio en el domicilio, sea para que espere a una hora fija del día hábil siguiente o para que acuda a notificarse, dentro del plazo de seis días, a las oficinas de las autoridades fiscales.

Tratándose de actos relativos al procedimiento administrativo de ejecución, el citatorio será siempre para la espera antes señalada y, si la persona citada o su representante legal no esperaren, se practicará la diligencia con quien se encuentre en el domicilio o en su defecto con un vecino. En caso de que éstos últimos se negasen a recibir la notificación, ésta se hará por medio de instructivo que se fijará en lugar visible de dicho domicilio, debiendo el notificador asentar razón de tal circunstancia para dar cuenta al jefe de la oficina exactora.

Si las notificaciones se refieren a requerimientos para el cumplimiento de obligaciones no satisfechas dentro de los plazos legales, se causarán a cargo de quien incurrió en el incumplimiento los honorarios que establezca el reglamento de este Código.”

*El énfasis es nuestro.

Como es de observarse, del contenido de los preceptos legales anteriormente transcritos se advierte que cuando los visitadores se presenten en el domicilio fiscal o establecimientos del visitado, donde van a practicarse las diligencias con motivo de una visita domiciliaria a efecto de entregar la orden de que se trata, si no estuviere el visitado o su representante, procederán a levantar un acta que contendrá el citatorio y para efecto de circunstanciarlo se asentará que estaba en el lugar que se indica en la orden, que se requirió la presencia tanto del gobernado, como de su representante legal y que no encontrándolo lo recibe un tercero que se encuentre en dicho lugar a fin de que el mencionado visitado o su representante los esperen a la hora determinada del día hábil siguiente para recibir la orden de visita; si no lo hicieron, la visita se iniciará con quien se encuentre en el lugar visitado.

Lo señalado en el párrafo anterior respecto a la debida circunstanciación de las diligencias de notificación de la orden de visita, se sustenta en los criterios de los Tribunales Colegiados en Materia Administrativa, que se transcribirán a continuación:

“Octava Época,
Instancia: SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEXTO
CIRCUITO,
Fuente: Semanario Judicial de la Federación,
Tomo: XIV-Julio,
Página: 673.

NOTIFICACIÓN A PERSONAS MORALES, A TRAVÉS DE PERSONA DISTINTA DEL REPRESENTANTE LEGAL. Cuando se trata de una persona moral a quien se le pretende hacer la notificación, el notificador debe requerir la presencia de su representante legal, y en caso de que éste no se encuentre, se le dejará citatorio dirigido a dicho representante legal para que lo espere al día siguiente. Por lo que, debe subrayarse que el artículo 137 del Código Fiscal de la Federación, exige que se cumpla con determinados requisitos y al indicar que las notificaciones personales se entenderán con la persona que deba ser notificada debe entenderse que, en caso de que sea persona moral, el notificador dejará citatorio con cualquier persona que se encuentre en el domicilio, para que el representante legal espere a una hora fija del día siguiente debiendo tomar razón por escrito de la diligencia en que conste dicha notificación.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEXTO CIRCUITO.
Amparo directo 333/89. Poblana Automotriz, S.A. 7 de febrero de 1990. Unanimidad de votos. Ponente: Gustavo Calvillo Rangel. Secretario: Humberto Schettino Reyna.
Amparo directo 332/89. Automotriz Moderna de Puebla, S.A. 9 de enero de 1990. Unanimidad de votos. Ponente: Gustavo Calvillo Rangel. Secretario: José Mario Machorro Castillo.
Amparo directo 331/89. Automotriz Oriente de Puebla, S.A. 27 de noviembre de 1989. Unanimidad de votos. Ponente: Gustavo Calvillo Rangel. Secretario: Jorge Alberto González Álvarez.”

“Octava Época,
Instancia: PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA
ADMINISTRATIVA DEL TERCER CIRCUITO,
Fuente: Semanario Judicial de la Federación,
Tomo: V Segunda Parte-1,
Página: 324.

ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA. REQUISITOS DEL CITATORIO SEGUN EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. Atentos al espíritu del artículo 44, fracción II, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, el objeto del citatorio, es que el particular conozca que en la fecha y hora en que se le cita se va a llevar a cabo un acto que lo afecta, como lo es, la práctica de la visita domiciliaria para verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales, y para que se practique con el contribuyente la diligencia, por tanto, si en la demanda de nulidad se cuestiona sobre las menciones que deben hacerse en el citatorio relativo a la orden de visita fiscal, debe tomarse en cuenta que, como su objeto en este caso no se constriñe únicamente a citar para que "se reciba la orden de visita", sino también para efectuar la citada auditoría personalmente con el visitado o su representante legal, a más de que, el acto de notificar y entregar la orden de visita, constituye propiamente una diligencia de carácter administrativo al igual que la práctica de la visita domiciliaria; por ello, basta que en el citatorio se indique que es para llevar a cabo una diligencia de orden administrativo, que se fije el día y la hora para su desahogo, se cite al contribuyente o su representante legal en el domicilio precisado en la orden de visita y se exprese la autoridad que expide el documento contentivo, para que éste se considere legal, ya que además, el precepto en comento no establece entre los requisitos para que tenga validez, que en éste deba especificarse que es "para que se reciba la orden de visita".

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL TERCER CIRCUITO.

Amparo directo 15/90. "Promotora de Ventas, S.A. de C.V.". 22 de mayo de 1990. Mayoría de votos de: Ramón Medina de la Torre y Rogelio Camarena Cortés. Disidente: Jorge Alfonso Álvarez Escoto. Ponente: Rogelio Camarena Cortés. Secretario: Bernardo Olmos Avilés."

"Novena Época

Instancia: SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL QUINTO CIRCUITO.

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: XII, Julio de 2000

Tesis: V.2o.53 A

Página: 797

ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA. EL CITATORIO DEBE ESPECIFICAR QUE ES PARA RECIBIR LA MISMA. Del análisis de los artículos 137 y 44, fracción II, del Código Fiscal de la Federación, se obtiene que mientras que el primero de ellos alude a que cuando el notificador no encuentra a quien deba notificar, le dejará citatorio en el domicilio para que espere al notificador a una hora fija del día hábil

siguiente o para que acuda a notificarse a las oficinas de las autoridades fiscales, en cambio el artículo 44, fracción II, de referencia, dispone que el citatorio será para que espere a hora determinada del día siguiente para recibir la orden de visita; lo que nos lleva a concluir que cuando se pretende notificar la existencia de una orden de visita domiciliaria, en el citatorio que al efecto se deje en caso de no encontrar al visitado o a su representante legal, el notificador debe asentar que éstos deben esperar a hora determinada del día siguiente "para recibir la orden de visita", pues en caso de que sólo se establezca que es para efecto de realizar una diligencia de carácter administrativo, carecería de objeto la distinción realizada por el legislador entre ambos preceptos. Máxime que no es lo mismo una simple notificación de un acto administrativo cualquiera, que la notificación de una orden de visita, pues de la práctica de ésta en muchas ocasiones derivan consecuencias de trascendencia para el visitado. De ahí que si se pone en su conocimiento que la cita de espera es para la práctica de la visita de auditoría, es lógico que procure estar presente ya sea por sí o a través de su representante legal.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL QUINTO CIRCUITO.

Revisión fiscal 17/2000. Administradora Local Jurídica de Ingresos de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. 27 de abril de 2000. Unanimidad de votos. Ponente: Rafael Remes Ojeda. Secretaria: María del Rosario Parada Ruiz.

Véase: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XI, abril de 2000, página 1018, tesis XIV.2o.46 A, de rubro: "VISITA DOMICILIARIA, CITATORIO PARA NOTIFICAR LA. DEBE INDICAR EXPRESAMENTE QUE LA CITA ES PARA ENTREGAR DICHA ORDEN."

"Novena Época,
Instancia: SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIAS ADMINISTRATIVA Y DE TRABAJO DEL CUARTO CIRCUITO,
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta,
Tomo: XI,
Junio de 2000,
Tesis: IV.2o.A.T. J/30,
Página: 521.

ORDEN DE VISITA EN EL DOMICILIO FISCAL. EL CITATORIO RESPECTIVO DEBE EXPRESAR QUE EL VISITADO O SU REPRESENTANTE LEGAL ESPEREN A HORA DETERMINADA PARA RECIBIRLA. El artículo 44 del Código Fiscal de la Federación prevé diversas formalidades que deben cumplirse en los casos de visita en el domicilio fiscal, dentro de las cuales, concretamente en su fracción II, contempla que el contribuyente tenga la seguridad de

enterarse cabalmente del objeto que persigue la cita que se le dejó, de lo contrario quedaría en un estado de incertidumbre al ignorar el motivo por el que se le cita. En tal virtud, es necesario que el citatorio dirigido al representante legal de la empresa contribuyente, debe contener la mención en el sentido de que la diligencia que habría de practicarse al día siguiente, sería con el fin de que el visitado recibiera la orden de visita, toda vez que la disposición legal supracitada señala con claridad tal requisito, sobre todo si se tiene en cuenta que la notificación, como acto jurídico a cargo de un órgano del Estado, exige cumplir con ciertas formalidades, siendo necesario que en la propia diligencia se haga mención de la observancia cabal de todas ellas.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIAS ADMINISTRATIVA Y DE TRABAJO DEL CUARTO CIRCUITO.

Revisión fiscal 50/99. Administrador Local Jurídico de Ingresos de San Pedro Garza García, Nuevo León, en representación del Secretario de Hacienda y Crédito Público, y otras. 26 de mayo de 1999. Unanimidad de votos. Ponente: Rodolfo R. Ríos Vázquez. Secretario: Marco Tulio Morales Cavazos.

Revisión fiscal 117/99. Administrador Local Jurídico de Ingresos de San Pedro Garza García, Nuevo León, en representación del Secretario de Hacienda y Crédito Público, y otras. 26 de enero de 2000. Unanimidad de votos. Ponente: Aurelio Sánchez Cárdenas. Secretaria: Carmen Leticia Hernández Guerrero.

Revisión fiscal 109/99. Secretaría de Hacienda y Crédito Público, y otras. 2 de febrero de 2000. Unanimidad de votos. Ponente: Aurelio Sánchez Cárdenas. Secretaria: María Blanca Idalia López García.

Revisión fiscal 30/2000. Administrador Local Jurídico de Ingresos de Guadalupe, Nuevo León, en representación del Secretario de Hacienda y Crédito Público, y otros. 5 de abril de 2000. Unanimidad de votos. Ponente: Aurelio Sánchez Cárdenas. Secretario: Eduardo Ochoa Torres.

Revisión fiscal 45/2000. Administrador Local Jurídico de Ingresos de Guadalupe, Nuevo León, en representación del Secretario de Hacienda y Crédito Público, y otros. 12 de abril de 2000. Unanimidad de votos. Ponente: Rodolfo R. Ríos Vázquez. Secretario: Marco Tulio Morales Cavazos.

Véase: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XII, octubre de 2000, página 326, tesis por contradicción 2a./J. 92/2000 de rubro "VISITA DOMICILIARIA. CONFORME AL ARTÍCULO 44, FRACCIÓN II, PRIMER PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN ES REQUISITO DE LEGALIDAD DEL CITATORIO QUE SE ESPECIFIQUE QUE ES PARA RECIBIR LA ORDEN DE VISITA."

“Novena Época
Instancia: SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL OCTAVO
CIRCUITO.
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Tomo: X, Octubre de 1999,
Tesis: VIII.2o.62 A
Página: 1317.

ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA. DEBE ENTREGARSE AL VISITADO EN LA HORA SEÑALADA EN EL CITATORIO Y NO EN UNA DIVERSA. De conformidad con lo dispuesto por el artículo 44, fracción II, del Código Fiscal de la Federación, la orden de visita al contribuyente, debe entregarse previamente a su realización; por tanto si al presentarse los visitadores al lugar donde deben practicar la diligencia, no estuviere el visitado o su representante legal, dejarán citatorio con la persona que ahí se encuentre para que los espere a una hora determinada del día siguiente, para que puedan recibir la orden de visita, y si no lo hicieren así, se iniciará con quien se encuentre en el lugar visitado; consecuentemente, si al dejar el citatorio se indica una hora determinada para que el representante legal espere a los visitadores y la entrega de la orden se lleva a cabo con posterioridad de la señalada en el citatorio, iniciándose a continuación la visita, la diligencia llevada a cabo en esos términos, no cumple con el citado dispositivo legal y por esa razón es violatoria de garantías.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL OCTAVO CIRCUITO.
Revisión fiscal 5/99. Administrador Local Jurídico de Ingresos de Torreón, en representación del Secretario de Hacienda y Crédito Público. 19 de agosto de 1999. Unanimidad de votos. Ponente: Elías Álvarez Torres. Secretario: Antonio López Padilla.”

Ahora bien, de conformidad con lo dispuesto el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, en tratándose de los citatorios previos a la orden de visita, se debe de señalar que es para su entrega, a fin de que los contribuyentes tengan pleno conocimiento de que la autoridad fiscal ejercerá sus facultades de comparación en su domicilio o establecimientos.

En este punto, es de mencionarse que en el caso de la notificación de diversos actos de autoridad que se hagan del conocimiento del visitado, con motivo de la diligencias propias de la visita, como el requerimiento de información y documentación, su

notificación se practicará en términos únicamente de los artículos 134, fracción I y 137 fracción II del Código Fiscal de la Federación, estos es, las autoridades fiscales no están obligadas a consignar en los citatorios el tipo de diligencia que se llevará a cabo con motivo de la orden, puesto, de dichos ordenamientos no se desprende un requisito de legalidad de esta naturaleza.

En relación con lo anterior, es de señalarse que La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido en las jurisprudencias 2a./J. 62/2002 y 2a./J. 54/2004, que el objeto del citatorio no se constriñe sólo a citar al administrado para que reciba una orden de visita domiciliaria sino, fundamentalmente, para que el contribuyente o su representante legal, conozca de manera cierta el tipo de diligencia administrativa que se efectuará en su domicilio, es decir, que será objeto de una revisión, así como la serie de consecuencias en su esfera jurídica resultado de la auditoría fiscal que se le practicará, de lo que se desprende que la emisión del citatorio no es únicamente un imperativo para la autoridad, sino que su expedición con los requisitos legales constituye una garantía de seguridad jurídica para el visitado. Por ello se estima que en el acta concerniente al citatorio previo a la práctica de una visita domiciliaria debe quedar legalmente circunstanciada la manera conforme a la cual el notificador se cercioró de estar en el domicilio fiscal del contribuyente, salvo, si la diligencia correspondiente al citatorio o al acta parcial de inicio, se hubiera entendido directamente con el sujeto visitado o con su representante legal, que es, el referido en la jurisprudencia 2a./J. 123/2005, de rubro: "NOTIFICACIÓN EN MATERIA FISCAL. LA PRACTICADA EN DÍA INHÁBIL ES ILEGAL Y NO PUEDE CONVALIDARSE POR HABERSE REALIZADO EN FORMA PERSONAL CON EL INTERESADO O CON SU REPRESENTANTE LEGAL, O POR LA MANIFESTACIÓN QUE LOS MISMOS HAGAN, EN LA PROPIA DILIGENCIA, DE QUE QUEDARON ENTERADOS DEL ACTO O RESOLUCIÓN QUE SE LES NOTIFICA.", aún cuando dicho criterio aluda a la notificación de los actos fiscales en general, y no en concreto a la notificación de una orden de visita

domiciliaria, tal y como se determinó en la tesis aislada que a continuación se transcribe:

“Novena Época

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
XXV, Enero de 2007

Página: 2273

Tesis: VI.1o.A.213 A

Tesis Aislada

Materia(s): Administrativa.

NOTIFICACIÓN DE UNA ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA. ALGUNA IRREGULARIDAD COMETIDA AL CIRCUNSTANCIAR EL ACTA RELATIVA AL CITATORIO PREVIO, SÓLO ES SUSCEPTIBLE DE CONVALIDARSE, POR REGLA GENERAL, SI LA DILIGENCIA CORRESPONDIENTE A DICHO CITATORIO O AL ACTA PARCIAL DE INICIO, SE ENTIENDE DE MANERA DIRECTA CON EL CONTRIBUYENTE INTERESADO O CON SU REPRESENTANTE LEGAL. La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido en las jurisprudencias 2a./J. 62/2002 y 2a./J. 54/2004, que el objeto del citatorio no se constriñe sólo a citar al administrado para que reciba una orden de visita domiciliaria sino, fundamentalmente, para que el contribuyente o su representante legal, conozca de manera cierta el tipo de diligencia administrativa que se efectuará en su domicilio, como excepción al principio de inviolabilidad domiciliaria, así como la serie de consecuencias en su esfera jurídica resultado de la auditoría fiscal que se le practicará, de lo que se desprende que la emisión del citatorio no es únicamente un imperativo para la autoridad, sino que su expedición con los requisitos legales constituye una garantía de seguridad jurídica para el visitado. Por ello se estima que en el acta concerniente al citatorio previo a la práctica de una visita domiciliaria debe quedar legalmente circunstanciada la manera conforme a la cual el notificador se cercioró de estar en el domicilio fiscal del contribuyente, sin que la falta de esa pormenorización pueda estimarse satisfecha si en el acta de inicio se hubiera precisado dicho cercioramiento, porque incluso así no se habría cumplido con la finalidad del citatorio, consistente en que el contribuyente o su representante legal, conociera de modo cierto e indudable el tipo de diligencia administrativa que se efectuará en su domicilio, para que si lo estimara conveniente, pudiera estar presente durante su desarrollo. Tampoco se convalida la ilegal circunstanciación, con el hecho de que la persona con quien se hubiera entendido la diligencia correspondiente, no manifestara desconocer al interesado o a su representante, o que el domicilio donde se presentó el notificador no era el correcto, en virtud de que todo lo anterior constituyen meras apreciaciones subjetivas que no son aptas para tener

por convalidada la ilegalidad del citatorio, dado que ello sólo habría acontecido, por regla general, si la diligencia correspondiente al citatorio o al acta parcial de inicio, se hubiera entendido directamente con el sujeto visitado o con su representante legal, salvo los casos de excepción, como es, entre otros, el referido en la jurisprudencia 2a./J. 123/2005, de rubro: "NOTIFICACIÓN EN MATERIA FISCAL. LA PRACTICADA EN DÍA INHÁBIL ES ILEGAL Y NO PUEDE CONVALIDARSE POR HABERSE REALIZADO EN FORMA PERSONAL CON EL INTERESADO O CON SU REPRESENTANTE LEGAL, O POR LA MANIFESTACIÓN QUE LOS MISMOS HAGAN, EN LA PROPIA DILIGENCIA, DE QUE QUEDARON ENTERADOS DEL ACTO O RESOLUCIÓN QUE SE LES NOTIFICA.", aun cuando dicho criterio aluda a la notificación de los actos fiscales en general, y no en concreto a la notificación de una orden de visita domiciliaria.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEXTO CIRCUITO.

Revisión fiscal 256/2006. Administrador Local Jurídico de Puebla Norte y otras. 14 de noviembre de 2006. Unanimidad de votos. Ponente: Francisco Javier Cárdenas Ramírez. Secretaria: Luz Idalia Osorio Rojas.

Revisión fiscal 266/2006. Administrador Local Jurídico de Puebla Norte y otras. 23 de noviembre de 2006. Unanimidad de votos. Ponente: Francisco Javier Cárdenas Ramírez. Secretaria: Luz Idalia Osorio Rojas.

Nota: Las tesis 2a./J. 62/2002, 2a./J. 54/2004 y 2a./J. 123/2005 citadas, aparecen publicadas en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomos XVI, julio de 2002, XIX, mayo de 2004 y XXII, octubre de 2005, páginas 377, 615 y 802, respectivamente; las dos primeras con los rubros: "VISITA DOMICILIARIA. EL ARTÍCULO 44, FRACCIÓN II, PRIMER PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, QUE SEÑALA QUE LOS VISITADORES DEJARÁN CITATORIO CON LA PERSONA QUE SE ENCUENTRE EN EL LUGAR EN QUE DEBE PRACTICARSE AQUÉLLA, PARA QUE EL VISITADO O SU REPRESENTANTE LOS ESPEREN A HORA DETERMINADA DEL DÍA SIGUIENTE PARA RECIBIR LA ORDEN, CONTIENE UNA FACULTAD REGLADA." y "VISITA DOMICILIARIA. CONFORME AL ARTÍCULO 44, FRACCIÓN II, PRIMER PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, TRATÁNDOSE DE PERSONAS MORALES, ES REQUISITO QUE EL CITATORIO PARA ENTREGAR LA ORDEN CORRESPONDIENTE E INICIAR LA DILIGENCIA SE DIRIJA A SU REPRESENTANTE LEGAL, SIN QUE SEA NECESARIO SEÑALAR SU NOMBRE POR CARECER LA AUTORIDAD DE ESE DATO."

En relación con lo anterior, conviene señalar además que el hecho de que la persona con quien se deje el citatorio o practique la diligencia de notificación tanto de la orden de visita, como de los actos subsecuentes que con ese motivo emitan las autoridades fiscales, se niegue a recibirla no invalide su contenido, siempre y cuando reúna los requisitos que al efecto establecen las disposiciones fiscales en términos del artículo 16 constitucional.

La notificación de la orden de visita domiciliaria, será llevada a cabo por los visitadores en el domicilio fiscal señalado en la misma, la notificación se hará constar en el acta de inicio -que deberá ser firmada por dos testigos-, en la que se hará constar, si así fuere, que como el visitado o su representante no hizo acto de presencia, a pesar del citatorio que previamente se le había dejado, la notificación y entrega de la orden se entendieron con quien se encontró en el lugar de la diligencia, el día en que los visitadores se constituyen en el lugar o lugares designados en la orden, lo anterior es el criterio del Tercer Tribunal Colegiado en materia Administrativa del Sexto Circuito que a continuación se transcribe:

“Registro No. 174057
Localización:
Novena Época
Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
XXIV, Octubre de 2006
Página: 1455
Tesis: VI.3o.A.284 A,
Tesis Aislada
Materia(s): Administrativa.

ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA. SU NOTIFICACIÓN Y ENTREGA DEBEN CIRCUNSTANCIARSE EN EL ACTA PARCIAL DE INICIO EL DÍA DE SU LEVANTAMIENTO YA QUE DE NO SER ASÍ ÉSTA CARECERÍA DE EFICACIA PROBATORIA Y SE CONTRAVENDRÍA LA SEGURIDAD JURÍDICA DEL VISITADO. Tratándose de la notificación de la orden de visita domiciliaria, la actuación de los visitadores queda sujeta al levantamiento del acta de inicio -que deberá ser firmada por dos testigos-, en la que se hará constar, si así fuere, que como el visitado o su representante no hizo acto de presencia, a pesar del citatorio que previamente se le había dejado, la notificación y entrega de la orden se entendieron con quien se encontró en el lugar de la

diligencia. Luego, si la notificación y entrega de la orden de visita se hacen el día en que los visitadores se constituyen en el lugar o lugares designados en la orden, es en el acta parcial de inicio en la que precisamente debe asentarse ese hecho, porque la circunstanciación de las actas de visita domiciliaria debe constar en el propio documento que las contiene y no en uno diverso, por ende, si no aparecen en el acta de inicio la entrega y notificación de la orden deberá entenderse que ese acontecimiento no se produjo. De admitirse que la notificación de la orden obre en acta disímil a la parcial de inicio de la visita y que aquel hecho sólo quede sujeto a las formalidades del artículo 137 del Código Fiscal de la Federación, significaría privar de eficacia probatoria al acta inicial y contravenir la seguridad jurídica al visitado. En ese sentido, si cada acta de la visita se entiende referida a los hechos u omisiones acaecidos el día de su fecha y se tiene de manera destacada que en la parcial de inicio lo primordial es la notificación y entrega de la orden de visita, ello basta para admitir que en la circunstanciación de esa acta ha de obrar necesariamente tal hecho; en consecuencia, es en el acta parcial de inicio donde debe constar la notificación, pues de no suceder de ese modo se concluirá que no se acató debidamente el enunciado normativo contenido en la fracción I del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEXTO CIRCUITO.

Revisión fiscal 75/2006. Administrador Local Jurídico de Puebla Sur. 11 de julio de 2006. Unanimidad de votos. Ponente: Manuel Rojas Fonseca. Secretario: Jorge Arturo Porras Gutiérrez.”

III.4.Conclusiones del capítulo.

III.4.1. La facultad de verificación de las autoridades fiscales federales consistente en la visita domiciliaria es una decisión discrecional, esto es, las autoridades a su criterio eligen a quienes les practicaran una visita, sin que exista un parámetro legal que permita asegurar la transparencia en el manejo de esa decisión y por ello es que puede existir desvío de poder, lo que sin lugar a dudas va más allá del objeto con el cual fue concebida en términos del artículo 16 constitucional.

III.4.2.- La orden de visita, como todo acto de autoridad esta sujeta al requisito de la debida fundamentación y motivación en los términos que se desprenden de los artículos 16 constitucional, 38 y 43 del Código Fiscal de la Federación.

III.4.3.- De forma genérica podemos señalar que del contenido del presente capítulo se arriba a la conclusión de forma concreta que la consecuencia de la orden de visita domiciliaria es que los visitadores están en aptitud de introducirse al domicilio del contribuyente una vez que le fue notificada.

III.5. Bibliografía capitular.

III.5.1. Libros.

- Adam Adam, Alfredo y Becerril Lozada, Guillermo,
La Fiscalización en México,
Editorial UNAM,
Segunda Edición,
Distrito Federal, México 1988.
- Amaya Rivera, Anselmo,
La Consulta a la Autoridad Fiscal y su Proyección en el juicio,
Volumen VII,
Tribunal Fiscal de la Federación,
Colección de Estudios Jurídicos,
Primera Edición,
Distrito Federal, México 1983.
- Arizon Duch, José E.,
Actuaciones de la Inspección de Hacienda,
XXX Semana de Estudios de Derecho Financiero,
Fundación para la Promoción de Estudios Financieros,
Editorial Instituto de Estudios Fiscales,
Madrid, España, 1984.
- Arnau Zoroa, Francisco,
Planes de Inspección: La Selección de Sujetos Pasivos-Personas,
XXX Semana de Estudios de Derecho Financiero,
Fundación para la Promoción de Estudios Financieros,
Editorial Instituto de Estudios Fiscales,
Madrid, España, 1984.
- Arias Velasco, José,
Algunos Aspectos Procedimentales de la Estimación Indirecta de Bases
Imponibles,
XXXI Semana de Estudios de Derecho Financiero,
Fundación para la Promoción de Estudios Financieros,
Editorial Instituto de Estudios Fiscales,
Madrid, España, 1983.

- Arrijo Vizcaíno Adolfo,
Derecho Fiscal,
Editorial Themis, S.A. de C.V.,
Décima Edición,
Distrito Federal, México, 1995.
- Banacloche Pérez, Julio,
Función Inspector-Introducción,
XXX Semana de Estudios de Derecho Financiero,
Fundación para la Promoción de Estudios Financieros,
Editorial Instituto de Estudios Fiscales,
Madrid, España, 1984.
- Bizcarrondo Ibáñez, Ángel,
La Escuela de Inspección Tributaria,
XXX Semana de Estudios de Derecho Financiero,
Fundación para la Promoción de Estudios Financieros,
Editorial Instituto de Estudios Fiscales,
Madrid, España, 1984.
- Briceño Sierra, Humberto,
Derecho Procesal Fiscal, Regímenes Federal y Distrital Mexicanos,
Editorial Miguel Ángel Porrúa,
Segunda Edición,
Distrito Federal, México, 1990.
- Calvo Langarica y
otros,
Anatomía del Código Fiscal de la Federación,
Editorial Pac,
Primera Edición,
Distrito Federal, México, 1982.
- Carrasco Iriarte, Hugo,
Derecho Fiscal I,
Iure Editores, S.A. de C.V.
Primera Edición,
Distrito Federal, México, 2001.
- Cortés Sosa, Rodolfo y Ayala Vallejo, Graciela,
Las Visitas Domiciliarias de Carácter Fiscal,
Colección Ensayos Jurídicos,
Editorial Themis,
Segunda Edición,
Distrito Federal, México, 1997.

- C.P.C. Gutiérrez García y otros,
La Firma y la Factura Electrónicas, Entorno jurídico, fiscal e informático,
Editores e Impresores FOC, S.A. de C.V.
Distrito Federal, México, 2004.
- Cruz Robles, José Alfredo,
Hacienda Pública y Potestad Tributaria Municipales,
Volumen XIV,
Tribunal Fiscal de la Federación,
Colección de Estudios Jurídicos,
Primera Edición,
Distrito Federal, México, 1990.
- Fernández Briones, Luis María,
Planificación y Organización de la Toma de Datos para Actuaciones
Inspectoras,
XXX Semana de Estudios de Derecho Financiero,
Fundación para la Promoción de Estudios Financieros,
Editorial Instituto de Estudios Fiscales,
Madrid, España, 1984.
- Fernández Paves, María José,
Profesora de Derecho Financiero
La Autoliquidación Tributaria,
Monografías Jurídico Fiscales,
Instituto de Estudios Fiscales,
Marcial Pons, Ediciones Jurídicas, S.A.,
Madrid, España, 1995.
- Fix Zamudio, Héctor y Ovalle Favela, José,
Derecho Procesal,
Editorial UNAM,
Primera Edición,
Distrito Federal, México, 1981.
- Jiménez González, Antonio,
Lecciones de Derecho Tributario,
Ediciones Contables, Administrativas
y Fiscales, S.A. de C.V.,
Cuarta Edición,
Distrito Federal, México, 1996.

- Kaye, Dionisio J.,
Derecho Procesal Fiscal,
Editorial Tenis,
Sexta Edición,
Distrito Federal, México, 2000.
- Martínez Bazavilvazo, Alejandro,
Visitas Domiciliarias Fiscales,
Taxx Editores,
Distrito Federal, México, 1999.
- Murillo Méndez, Antonio,
Función Inspectoral y Función Comprobadora en el Ámbito Tributario,
XXX Semana de Estudios de Derecho Financiero,
Fundación para la Promoción de Estudios Financieros,
Editorial Instituto de Estudios Fiscales,
Madrid, España, 1984.
- Ponce Gómez, Francisco y Ponce Castillo Rodolfo,
Derecho Fiscal,
Editorial Banca y Comercio,
Tercera Edición,
Distrito Federal, México, 1998.
- Ponce Rivera, Alejandro,
La Autocorrección Fiscal a través del Desarrollo de Visitas Domiciliarias,
Ediciones Fiscales ISEF,
Cuarta Edición,
Distrito Federal, México, 1998.
- Porras y López, Armando,
Derecho Fiscal,
Editorial Manuel Porrúa,
Primera Edición,
Distrito Federal, México, 1972.
- Pueyo Maso, José Antonio,
Aspectos Orgánicos del Cuerpo de Inspectores Financieros y Tributarios,
XXX Semana de Estudios de Derecho Financiero,
Fundación para la Promoción de Estudios Financieros,
Editorial Instituto de Estudios Fiscales,
Madrid, España, 1984.

- Reyes Krafft, Alfredo Alejandro,
La Firma Electrónica y las Entidades de Certificación
Primera Edición,
Editorial Porrúa,
Distrito Federal, México, 2003.
- Rodríguez Lobato, Raúl,
Derecho Fiscal
Editorial Harla,
Colección Textos Jurídico Universitarios,
Segunda Edición,
Distrito Federal, México, 1990.
- Ruiz Pérez, Tomas.
Aspectos Legales de las Visitas Domiciliarias Fiscales,
Editorial Trillas.
Quinta Edición,
Distrito Federal, México, 1988.
- Servicio de Administración Tributaria,
La Firma Electrónica Avanzada “Conceptos Generales”
Primera Edición,
Distrito Federal, México, 2006.
- Urbina Nandayapa, Arturo,
Guía Práctica del Contador ante la Revisión Fiscal,
Segunda Parte,
Editorial Delamar, S.A. de C.V.,
Primera Edición,
Distrito Federal, México, 2000.

III.5.2. Obras Generales.

- Rigoberto Reyes, Altamirano,
Diccionario de Términos Fiscales,
Taxx Editores,
Tomo II,
Distrito Federal, México, 2002.

III.5.3. Legislación.

- Multiagenda de Amparo,
Editorial ISEF,
Quinta Edición,
Distrito Federal, México, 2008.
- Multiagenda Fiscal,
Editorial ISEF,
Décima Edición,
Distrito Federal, México, 2008.

III.5.3. Repertorio de Jurisprudencia.

- Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, Jurisprudencia 29, Año II, Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, No. 7, Agosto 1979, página 101.
- Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, Tercera Época, Año III, Acuerdo G/107/90, Jurisprudencia 154, Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, No. 29, Mayo 1990, página 385.
- Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, Tercera Época, Año XI, Tesis III-TASR-VII-696, Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, No. 127, Julio 1998, página 315.
- Semanario Judicial de la Federación, Séptima Época, Tomo: 217-228, Sexta Parte, página; 422, Tribunal Colegiado del Décimo Sexto Circuito, 1986.
- Semanario Judicial de la Federación, Séptima Época, Tomo: 217-228, Sexta Parte, página; 422, Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, 1986.
- Semanario Judicial de la Federación, Octava Época, Tomo: I, Segunda Parte-2, página: 773, Sexto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, Enero a Junio de 1988.
- Semanario Judicial de la Federación, Octava Época, Tomo: IV Segunda Parte-2, página: 693, Quinto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, 1989.
- Semanario Judicial de la Federación, Octava Época, Tomo: V Segunda Parte-1, página: 324, Tomo: V Segunda Parte-1, Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito, 1990.
- Semanario Judicial de la Federación, Octava Época, página: 673, Tomo: XIV-Julio, Segundo Tribunal Colegiado del Sexto Circuito, Tomo: XIV-Julio, 1990.
- Semanario Judicial de la Federación, Octava Época, Tomo: XV-Enero, página: 277, Tesis: VI.2o. 177 A, Segundo Tribunal Colegiado del Sexto Circuito, 1991.

- Semanario Judicial de la Federación, Octava Época, Tomo: 55, página: 29, Tesis: I. 4o. A. J/20, Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, Julio 1992.
- Semanario Judicial de la Federación, Octava Época, Tomo: XIII-Mayo, Página: 460, Primer Tribunal Colegiado del Segundo Circuito, 1993.
- Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo: II, página: 574, Tesis: I.4o.A.15 A, Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, Agosto de 1995.
- Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo: VI, página: 669, Tesis: I.3o.A. J/11, Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, Tomo: III, Mayo de 1996.
- Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo: III, página: 669, Tesis: I.3o.A. J/11, Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, Junio de 1996.
- Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo: IX, página: 960, Tesis: VIII.2o.56 A, Segundo Tribunal Colegiado del Octavo Circuito, Junio de 1999.
- Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo: X, página: 1317, Tesis: VIII.2o.62 A, Segundo Tribunal Colegiado del Octavo Circuito, Octubre de 1999.
- Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo: XI, página: 521, Tesis: IV.2o.A.T. J/30, Segundo Tribunal Colegiado en Materias Administrativa y de Trabajo del Cuarto Circuito, Junio de 2000.
- Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo: XII, Página: 369, Tesis: V.3o. J/1, Tercer Tribunal Colegiado del Quinto Circuito, julio de 2000.
- Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo: XII, página: 797, Tesis: V.2o.53 A, Segundo Tribunal Colegiado del Quinto Circuito, Julio de 2000.
- Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo: XII, página: 146, Tesis: P. CXXVI/2000, Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Agosto de 2000.
- Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo: XIII, página: 1191, Tesis: VI.3o.A.23 A, Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito, Mayo de 2001.
- Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo: XIV, página: 369, 2a./J. 44/2001, Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Octubre de 2001.
- Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo: XIV, Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, página: 31, Tesis: 2a./J. 57/2001, Noviembre de 2001.
- Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo: XIV, Página: 1553, Tesis: VIII.3o. J/9, Tercer Tribunal Colegiado del Octavo Circuito, Diciembre de 2001.

- Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo: XV, página: 1276, Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito, Tesis: VI.3o.A.59 A, Enero de 2002.
- Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo: XV, Página: 66, Tesis: 2a./J. 7/2002, Segunda Sala Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Febrero de 2002.
- Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo: XV, página: 1400, Tesis: II.3o.A.8 A, Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Segundo Circuito, Marzo de 2002.
- Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XXIV, página: 1455, Tesis: VI.3o.A.284 A, Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito, Octubre de 2006.
- Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XXV, página: 2273, Tesis: VI.1o.A.213 A, Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito, Enero de 2007.
- Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, XXV, página: 1782, Tesis: IV.3o.A.83 A, Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Cuarto Circuito, Abril de 2007.
- Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XXVI, página: 2732, Tesis: VI.3o.A.291 A, Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito, Julio de 2007.
- Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, XXVII, página: 568, Tesis: 2a./J. 7/2008, Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Enero de 2008.

III.5.4. Tesis.

- Snaider, Silvia Graciela,
La Vida Privada como Garantía Constitucional y el Poder de Fiscalización Tributaria en México,
Tesis Doctoral,
UNAM,
División de Posgrado,
Facultad de Derecho,
México, Distrito Federal, 1995.

CAPÍTULO IV: Consecuencias jurídicas de la Orden de Visita.

SUMARIO: Hipótesis del capítulo, Objetivo capitular e Introducción capitular.

IV.1. Generalidades de las consecuencias de la práctica de la Visita Domiciliaria.

IV.2. Particularidades de la naturaleza jurídica de Orden de Visita, su notificación y el ámbito de la controversia. **IV.3.** Conclusiones del capítulo. **IV.4.** Bibliografía capitular.

CAPÍTULO IV.

CONSECUENCIAS JURÍDICAS DE LA ORDEN DE VISITA.

Hipótesis del capítulo:

La consecuencia de toda orden de visita domiciliaria en materia de verificación de contribuciones federales es que los visitadores se introduzcan al domicilio de los contribuyentes visitados.

Por excepción la orden de visita puede ser combatida desde que es notificada al contribuyente.

Las consecuencias jurídicas de que la orden de visita, no reúna los requisitos de legalidad que establecen las leyes, son que se otorgue la protección y amparo de la Justicia Federal al quejoso o que se declare la nulidad de un crédito fiscal, que fue determinado por las autoridades, ya que es un fruto de actos viciados, como lo es una orden de visita domiciliaria ilegal.

Objetivo capitular:

Precisar las particularidades de las consecuencias jurídicas de las órdenes de visita que ampara el inicio de las diligencias de todas las visitas domiciliarias que se llevan a cabo directamente en los domicilios fiscales o los establecimientos de los contribuyentes cuando se verifica que han dado el debido cumplimiento a sus obligaciones en materia de tributos federales.

Introducción capitular:

En este capítulo se hace un análisis detallado de las consecuencias jurídicas de aquellas visitas domiciliarias que se diligencian con órdenes de visitas domiciliarias en materia fiscal federal.

A ese fin en este capítulo se precisarán diversos supuestos de las posibles afectaciones que las órdenes de visita pueden causar a la esfera jurídica de los contribuyentes en caso de que no sean válidas, es decir, que no se ajusten a los requisitos de legalidad establecidos en los artículos 16 constitucional, 38 y 43 del Código Fiscal de la Federación, que básicamente consisten en que esté debidamente fundada, motivada y firmada.

CAPÍTULO IV. CONSECUENCIAS JURÍDICAS DE LA ORDEN DE VISITA.

La primer consecuencia de la orden de visita es que los visitadores designados en la orden de visita revisen el debido cumplimiento de aquellas contribuciones federales que pretenden verificarse, ya que de esa forma se permite al visitado conocer las obligaciones a su cargo que van a revisarse y que los visitadores se ajusten a los lineamientos establecidos en dicha orden.

IV.1. Generalidades de las consecuencias de la práctica de la Visita Domiciliaria.

En principio, conviene señalar que no causa perjuicio al visitado el hecho de que durante el desarrollo de la visita y, en su caso, al emitir la resolución correspondiente, la autoridad verificadora omita revisar y determinar algún rubro del objeto de dicha orden, puesto que el hacerlo implica que no detectó irregularidad alguna que tuviera que ser subsanada ni sancionada, o bien, que era innecesaria su revisión, sirve de apoyo lo anterior, la siguiente tesis aislada, cuyo contenido es:

“Novena Época

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

XXV, Enero de 2007

Página: 2283

Tesis: I.7o.A.495 A

Tesis Aislada

Materia(s): Administrativa

ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA. NO CAUSA PERJUICIO AL VISITADO EL HECHO DE QUE LA AUTORIDAD FISCAL OMITA REVISAR Y DETERMINAR ALGÚN RUBRO DEL OBJETO DE AQUÉLLA. De conformidad con los artículos 16 constitucional y 38, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, la autoridad que emita una orden de visita domiciliaria está obligada a precisar su objeto, por lo que es necesario, entre otros aspectos, mencionar por su nombre los impuestos cuyo cumplimiento pretende verificarse, ya que de esa forma se permite al visitado conocer las obligaciones a su cargo que van a revisarse y que los visitadores se ajusten a los lineamientos establecidos

en dicha orden; sin embargo, no causa perjuicio al visitado el hecho de que durante el desarrollo de la visita y, en su caso, al emitir la resolución correspondiente, la autoridad verificadora omite revisar y determinar algún rubro del objeto de dicha orden, puesto que el hacerlo implica que no detectó irregularidad alguna que tuviera que ser subsanada ni sancionada, o bien, que era innecesaria su revisión.

SÉPTIMO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 308/2006. Verapaz Servicios, S.A. de C.V. 11 de octubre de 2006. Unanimidad de votos. Ponente: F. Javier Mijangos Navarro. Secretario: José Arturo González Vite.

Por otra parte, como hemos visto a lo largo del análisis en párrafos anteriores la orden de visita es un acto de molestia que la autoridades fiscales infringen a los contribuyentes y que a fin de acatar las garantías de legalidad y seguridad jurídica que gozan los contribuyentes debe ajustarse a rigurosos requisitos, por ello, debería considerarse que desde su inicio afecta la esfera jurídica del contribuyente de que se trate, luego entonces, a fin de no dejarlo en estado de indefensión, debería prosperar los medios de defensa que interponga en su contra.

Al respecto, existen diversos criterios en el sentido de que el juicio de amparo indirecto en contra de una orden de visita es improcedente, toda vez que no se trata de una resolución definitiva de las que refiere la Ley de Amparo o bien que es un acto consumado de imposible reparación o bien que si la orden de que se trate ya fue motivo de un juicio de nulidad, con motivo de la reposición del procedimiento no puede ser objeto de controversia; por otro lado consideran algunos Órganos Jurisdiccionales que sí procede en su contra el juicio de amparo dado que es un acto de autoridad que causa un perjuicio inmediato al gobernado, pero aún este aspecto existe controversia respecto de que el amparo debe interponerse antes del comienzo de la visita o durante su desarrollo, tal como se advierte de las Tesis que se transcriben a continuación:

“Novena Época
Instancia: SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIAS ADMINISTRATIVAS Y DE TRABAJO DEL SÉPTIMO CIRCUITO.
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Tomo: XI, Marzo de 2000
Tesis: VII.2o.A.T.18 A
Página: 1015

ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA Y ACTA PARCIAL DE INICIO. AMPARO IMPROCEDENTE POR NO CONSTITUIR RESOLUCIONES FISCALES DEFINITIVAS. De acuerdo con lo dispuesto por los artículos 42 y 46 del Código Fiscal de la Federación, el procedimiento administrativo de fiscalización se inicia a partir de la notificación de la orden de visita que se emite con el fin de comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales y, en su caso, determinar contribuciones omitidas y créditos fiscales, y concluye con la resolución que dicte la autoridad fiscal competente, por lo que la orden de visita domiciliaria y el acta parcial de inicio respectiva no son actos definitivos para la procedencia del juicio de amparo, en términos del artículo 114, fracción II, párrafo segundo, de la Ley de Amparo, sino que sólo forman parte de las etapas de ese procedimiento de fiscalización, y podrán motivar la resolución definitiva en la que se determine un crédito fiscal, motivos por los que el juicio de amparo que se promueva en su contra es improcedente y debe sobreseerse en el mismo con fundamento en los artículos 73, fracción XVIII, en relación con el 114, fracción II y 74, fracción III, de la propia ley.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIAS ADMINISTRATIVAS Y DE TRABAJO DEL SÉPTIMO CIRCUITO.
Amparo en revisión 155/99. Constructora Herza, S.A. de C.V. 9 de junio de 1999. Unanimidad de votos. Ponente: Guillermo Antonio Muñoz Jiménez. Secretario: Pablo Pardo Castañeda.
Nota: Sobre el tema tratado existe denuncia de contradicción número 39/2000 (antes 31/2000 SS), pendiente de resolver en el Tribunal Pleno.”

“Novena Época
Instancia: Primera Sala
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Tomo: X, Noviembre de 1999
Tesis: 1a. XXVIII/99
Página: 423

ORDEN DE VISITA. AMPARO IMPROCEDENTE POR TRATARSE DE UN ACTO CONSUMADO DE MANERA IRREPARABLE. La orden de visita que tiene como fin el llevar a cabo una revisión de los documentos del visitado directamente en su domicilio es en sí la

instrucción a los visitantes de verificar en el domicilio que se señale dentro de la propia orden, la situación jurídica del particular; de tal suerte que al iniciarse el procedimiento de verificación con el acta de visita, dicha orden se consume de manera irreparable, porque la inviolabilidad del domicilio del auditado, ya no será posible reparar. De ahí que el juicio de garantías, resulta improcedente y debe sobreseerse de conformidad con lo dispuesto por el precepto 73, fracción XVIII, último párrafo, de la Ley de Amparo, en relación con la fracción IX de la citada ley.

Amparo en revisión 1837/98. David Pedro Ramos Barrón. 17 de febrero de 1999. Cinco votos. Ponente: Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Secretario: Miguel Ángel Cruz Hernández.”

“Novena Época

Instancia: SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: VII, Marzo de 1998

Tesis: I.2o.A.16 A

Página: 805

ÓRDENES DE VISITA QUE NO SE CONSUMAN EN UN SOLO MOMENTO, AMPARO EN CONTRA DE LAS. Cuando se trata de amparo indirecto contra una orden de visita como acto destacado, este Tribunal Colegiado ha considerado que existe una oportunidad legal para presentar la demanda, a saber: antes de que la visita haya iniciado, pues de lo contrario la violación del domicilio estaría irreparablemente consumada, y el amparo se vuelve improcedente; estas reflexiones aparecen en la tesis de rubro: "ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA. OPORTUNIDAD PARA IMPUGNARLA EN AMPARO INDIRECTO.". (Octava Época del Semanario Judicial de la Federación, página 324, Tomo V, enero-junio, Segunda Parte-1 y página 81 del Informe de labores de 1989, Tribunales Colegiados de Circuito.). Sin embargo, ese criterio no es aplicable a todos los casos en que se impugne una orden de esta clase, pues hay órdenes de visita que no se ejecutan irreparablemente con el solo hecho de haber iniciado. Por tanto, hay que distinguir entre las visitas que se consuman en un solo momento y aquellas cuya consumación requiere de varios momentos. La visita que se consume en un solo momento viola el domicilio en una actuación de la autoridad pero la violación del domicilio en órdenes de visita que no se consuman en una sola actuación debe recibir un tratamiento distinto, pues si la autoridad administrativa levanta un "acta parcial de inicio" en cumplimiento de una orden de visita, podrá reanudarla en fecha posterior bajo los efectos de la misma orden, levantando tantas actas parciales como sean necesarias, y así

sucesivamente, hasta que se levante el "acta final", situación que revela que la violación al domicilio no ha sido ejecutada de modo irreparable por el solo hecho de haber iniciado la visita. Por tanto, cuando se trata de visitas domiciliarias cuya inspección tomará más de un acto y una fecha, ésta sólo puede considerarse concluida e irreparablemente consumada hasta que se levante el acta final relativa, pues una misma orden de visita generará varias vulneraciones al domicilio. En consecuencia, cuando se presente demanda de amparo en estos casos y no exista el acta final, no puede considerarse que se presente la irreparabilidad característica de la improcedencia del juicio de garantías a que se refiere la fracción IX del numeral 73 de la Ley de Amparo.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo en revisión 5592/97. Operadora Guecapa, S.A. de C.V. 27 de febrero de 1998. Unanimidad de votos. Ponente: Carlos Amado Yáñez. Secretario: Emmanuel Rosales Guerrero.”

“Novena Época

Instancia: Segunda Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: XIV, Octubre de 2001

Tesis: 2a. CCVIII/2001

Página: 435

ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA. PROCEDE EN SU CONTRA EL JUICIO DE AMPARO INDIRECTO, POR SER UN ACTO QUE AFECTA EN FORMA DIRECTA E INMEDIATA DERECHOS SUSTANTIVOS DEL GOBERNADO CONSAGRADOS EN LA CONSTITUCIÓN FEDERAL. De una interpretación sistemática de lo dispuesto en los artículos 42, fracciones III y V, 43, 44, 45, 46, 46-A, 47 y 63 del Código Fiscal de la Federación, se advierte, por un lado, que uno de los medios con que cuenta la autoridad fiscal para comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales es la visita domiciliaria, la cual debe ordenarse a través de mandamiento escrito que satisfaga determinados requisitos constitucionales y legales, e inicia con la asistencia de los visitadores designados en el lugar y fecha señalados, y termina con el levantamiento de un acta final, en la que los auditores asientan los hechos u omisiones que conocieron, la que al igual que las actas parciales que hayan elaborado, son analizadas y calificadas con posterioridad por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para, en su caso, determinar un crédito fiscal y, por otro, que por la serie de actos concatenados con que esa visita se desarrolla, implica un procedimiento, siendo la orden el acto que le da sustento, y de no existir el mandamiento o de no reunir los requisitos exigidos, aquél no debe iniciarse ni sustanciarse, y si se lleva a cabo no producirá efecto

alguno en contra del visitado e, incluso, podría dar lugar al fincamiento de responsabilidad para la autoridad que lo practique. En estas condiciones, resulta evidente que la orden de visita domiciliaria, como acto de autoridad que causa molestias al particular, es susceptible de afectar en forma directa e inmediata sus derechos sustantivos consagrados en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, como lo es, entre otros, el de la inviolabilidad de su domicilio previsto en el artículo 16 de ese Ordenamiento Supremo, por lo que puede ser impugnado a través del juicio de amparo indirecto en términos de lo dispuesto en el artículo 114, fracción II, párrafo primero, de la Ley de Amparo.

Amparo en revisión 2509/98. Mandujano y Mendoza, S.A. de C.V. 27 de octubre de 2000. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretario: Armando Cortés Galván.”

“Novena Época

Instancia: TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEXTO CIRCUITO.

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: XV, Marzo de 2002

Tesis: VI.3o.A.66 A

Página: 1399

ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA. POR CAUSAR AFECTACIÓN EN FORMA DIRECTA E INMEDIATA A SU DESTINATARIO, PUEDE SER IMPUGNADA EN AMPARO INDIRECTO DESDE SU EXPEDICIÓN. Del contenido del artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos se desprende que la inviolabilidad del domicilio constituye un derecho subjetivo del gobernado, elevado a garantía individual y sólo se autoriza mediante el cumplimiento de determinadas formalidades y requisitos, entre ellos, que la orden de visita domiciliaria, a similitud de los cateos, como acto de molestia, debe constar en mandamiento escrito de autoridad competente, en el que se exprese el nombre del sujeto pasivo visitado, el domicilio en el que debe llevarse a cabo la visita, los fundamentos de la orden respectiva y su objeto, que es a lo que debe limitarse la diligencia respectiva y que al concluirla se levante acta debidamente circunstanciada en presencia de dos testigos propuestos por el sujeto visitado o, en su ausencia o negativa, por la autoridad que practique dicha diligencia. Así, la orden de visita domiciliaria constituye un acto autónomo y de molestia que causa afectación a derechos sustantivos de manera directa al contribuyente, por lo que puede ser impugnada a través del juicio de garantías en la vía indirecta. Caso diverso lo constituyen las actas que se levantan con motivo de una orden de visita, pues se trata de actos verificados dentro del procedimiento

fiscalizador de visita que no definen por lo pronto situación jurídica alguna, como lo han considerado las Salas de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEXTO CIRCUITO.

Amparo en revisión 279/2001. Magdalena Rivera Morales. 18 de octubre de 2001. Unanimidad de votos. Ponente: Jaime Raúl Oropeza García. Secretario: Emiliano Hernández Salazar.

Véase: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XIV, octubre de 2001, página 435, tesis 2a. CCVIII/2001, de rubro: "ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA. PROCEDE EN SU CONTRA EL JUICIO DE AMPARO INDIRECTO, POR SER UN ACTO QUE AFECTA EN FORMA DIRECTA E INMEDIATA DERECHOS SUSTANTIVOS DEL GOBERNADO CONSAGRADOS EN LA CONSTITUCIÓN FEDERAL.".

“Novena Época,
Instancia: SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL DÉCIMO NOVENO CIRCUITO,
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta,
Tomo: VII, Enero de 1998,
Tesis: XIX.2o.15 A, Página: 1134.

ÓRDENES DE VISITA DOMICILIARIA. CAUSAN PERJUICIOS EN FORMA DIRECTA E INMEDIATA A SUS DESTINATARIOS. Las órdenes expedidas por las autoridades administrativas para practicar visitas domiciliarias, y exigir la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, sin sujetarse a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos, causan perjuicio directo e inmediato al gobernado en su persona, familia, papeles o posesiones, en franca violación al artículo 16 constitucional, por lo que las actas que de ellas deriven se encuentran viciadas de origen; sostener lo contrario, aduciendo que solamente se causarán dichos perjuicios hasta que el procedimiento se tramite y se dicte la resolución correspondiente, sería tanto como derogar el precepto constitucional en comento y permitir a las autoridades administrativas realizar dichas visitas en forma indiscriminada, sin posibilidad alguna de sujetarlas a control constitucional.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL DÉCIMO NOVENO CIRCUITO.

Amparo en revisión 286/97. Rosalba Martínez Lara. 1o. de octubre de 1997. Unanimidad de votos. Ponente: Olga Iliana Saldaña Durán. Secretario: Pablo Pardo Castañeda.

Véase: Apéndice al Semanario Judicial de la Federación 1917-1995, Tomo III, Materia Administrativa, tesis 183, página 126, de rubro: "VISITA DOMICILIARIA, ORDEN DE. REQUISITOS QUE DEBE SATISFACER."

“Octava Época

Instancia: SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

Tomo: V Segunda Parte-1

Página: 324

ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA. OPORTUNIDAD PARA IMPUGNARLA EN AMPARO INDIRECTO. De acuerdo con los lineamientos marcados por la jurisprudencia establecida por la Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación al resolver la contradicción de tesis entre los Tribunales Colegiados Cuarto y Segundo, en Materia Civil del Primer Circuito, respecto a la procedencia del amparo indirecto, debe considerarse que la orden de visita domiciliaria sólo es impugnabile a través de este último, cuando todavía no se ha comenzado la visita, pues de lo contrario, debe tenerse la orden como irreparablemente consumada para efectos de dicha vía indirecta, en virtud de que ésta sólo se justificaría para reparar la violación del derecho a la inviolabilidad del domicilio, que es uno de los fundamentales del hombre garantizados por la Constitución, y que, con motivo de la práctica de la visita debe estimarse irreparablemente consumada; lo cual no prejuzga sobre la impugnabilidad de la propia orden de visita a través de un diverso amparo, en función de los perjuicios ajenos a la inviolabilidad del domicilio que pudiera llegar a ocasionar, al emitirse con base en ella una resolución definitiva que no fuera atacable a través de algún recurso ordinario.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo en revisión 2232/89. Arturo Coda García. 6 de marzo de 1990. Unanimidad de votos. Ponente: Ma. Antonieta Azuela de Ramírez. Secretario: Salvador Flores Carmona.”

“Novena Época

Instancia: SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEGUNDO CIRCUITO.

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: XIV, Octubre de 2001

Tesis: II.2o.A.22 A

Página: 1152

ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA. CASO EN QUE EL AMPARO INDIRECTO PROMOVIDO EN SU CONTRA ES IMPROCEDENTE.

Conforme a los artículos 1o. y 2o. de la Ley de Amparo, no es suficiente que se alegue que el acto de autoridad es violatorio de garantías individuales para que proceda el juicio de amparo, sino que, además, es necesario que el promovente se ajuste a las formas y procedimientos que para su trámite establece la ley de la materia, pues de lo contrario el amparo será improcedente. Desde este punto de vista, para pedir amparo en contra de una orden de visita domiciliaria que ya se efectuó, el peticionario de garantías debe ajustarse a lo establecido por el artículo 114, fracción II, de la Ley de Amparo, el cual dispone que el amparo ante el Juez de Distrito contra actos de la autoridad administrativa, sólo podrá promoverse contra la resolución definitiva por violaciones cometidas en la misma resolución o durante el procedimiento, si por virtud de estas últimas hubiere quedado sin defensa el quejoso o privado de los derechos que la ley de la materia le concede, pues la visita domiciliaria es un procedimiento administrativo seguido en forma de juicio, ya que durante su tramitación el visitado tiene derecho a exhibir conforme a la fracción IV del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, los documentos, libros y registros que desvirtúen los hechos u omisiones que puedan entrañar incumplimiento a las disposiciones fiscales, que hayan sido observados por la autoridad visitadora y, por ende, alegar lo que a su derecho convenga con base en esos documentos, libros y registros respecto de los mencionados hechos u omisiones; de lo que resulta que el amparo indirecto en contra de la orden de visita domiciliaria que ya se efectuó es improcedente, por no tratarse de la resolución definitiva que da fin al procedimiento administrativo de visita domiciliaria.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEGUNDO CIRCUITO.

Amparo en revisión 128/2000. Tubos y Barras Huecas, S.A. de C.V. 15 de marzo de 2001. Unanimidad de votos. Ponente: José Luis Guzmán Barrera. Secretario: Carmelo Gutiérrez Juárez.”

“Octava Época

Instancia:

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

Tomo: XIV-Noviembre

ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA PUEDE SER IMPUGNADA DENTRO DEL TÉRMINO DE QUINCE DIAS A PARTIR DE SU INICIO, POSTERIORMENTE DURANTE SU DESARROLLO O POR SUS CONSECUENCIAS CUANDO CONCLUYA LA VISITA. La orden de visita constituye sin duda alguna un acto de autoridad, ya que entraña una manifestación unilateral y externa de voluntad, emitida por un servidor público en ejercicio de funciones públicas, en ella se expresa la decisión de la autoridad para introducirse, a través de sus agentes, al domicilio particular, social o fiscal del sujeto pasivo designado en la orden de visita; ésta es un acto jurídico permitido por la Constitución Federal, cuando tenga como finalidad cerciorarse de que se han cumplido los reglamentos sanitarios y de policía, así como exigir se exhiban los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales (párrafo segundo, primera parte del artículo 16 constitucional); sin embargo, la constitucionalidad de la orden como de la visita misma, se encuentran sujetas a reglas que establecen tanto la propia Constitución como las leyes secundarias; así, la Carta Magna dispone en la parte final del párrafo citado, que las visitas domiciliarias deberán acatar lo que al respecto establezcan las leyes respectivas y satisfacer, además, las formalidades prescritas para los cateos. Como acto de autoridad que implica imponer una molestia en perjuicio de un particular, debe cumplir con los requisitos formales a que alude la primera parte de aquel precepto constitucional; esto es, debe ser emitida por autoridad competente, por escrito, en el que conste el fundamento legal así como el motivo por el cual se expide. La naturaleza jurídica del acto de molestia implica la posibilidad de ser impugnado de inmediato a través de los recursos, juicios o medios de defensa establecidos en las leyes, bien que se le considere como un acto mediante el cual se inicia el procedimiento de verificación o se le considere como un acto autónomo; impugnación que debe realizarse dentro de los plazos que al efecto establezcan dichas leyes. No es factible admitir que ese acto autoritario, como cualquier otro que pudiera tener como consecuencia la alteración del status jurídico del gobernado, tuviera que ser soportado por éste hasta la conclusión de la visita no obstante su manifestada inconstitucionalidad. Lo anterior no implica el desconocimiento de lo que establece la fracción II del artículo 114 de la Ley de Amparo, porque este dispositivo limita la procedencia del juicio constitucional contra actos que emanen de un procedimiento que se siga en forma de juicio, para hacerlos proceder sólo contra la resolución que en definitiva se dicte, momento en el que podrán reclamarse tanto las violaciones cometidas durante el procedimiento como en la resolución misma. No se desconoce el presupuesto de esa

fracción y artículo porque en ella se estatuye la improcedencia cuando el procedimiento se ha seguido en forma de juicio, característica que no satisface el procedimiento de verificación fiscal; ya que aquél, el que se sigue en forma de juicio, como sucede, verbigracia en los procedimientos que se siguen ante la Comisión Nacional Bancaria o en la de Seguros y Fianzas, ante la Procuraduría Federal del Consumidor o los que se siguen para dirimir las controversias sobre propiedad industrial, la sujeción a los términos, ofrecimiento y desahogo de pruebas es más rigurosa, más formal; en tanto que en el procedimiento administrativo se trata de una secuencia de actos con una finalidad común, en el que sólo deben satisfacerse las formalidades esenciales del procedimiento para dar así cumplimiento a la garantía de audiencia. No obstante lo señalado, por razones muy particulares el afectado puede consentir la visita porque le resulte conveniente el que la autoridad constate que ha cumplido cabalmente con las disposiciones legales aplicables, o para que se le determine la existencia de algún error u omisión en que hubiere incurrido, o porque considere que la orden de visita satisface todos los requisitos constitucionales y legales, y que por lo mismo debe llevarse a cabo. Sin embargo, tal hecho no puede, no debe implicar que admita las consecuencias de ella y que todos los actos autoritarios que pudieran darse durante su desarrollo y que afectaran de manera grave sus derechos sustantivos, se deben reputar como derivados de la visita consentida, queda por tanto a opción del particular afectado impugnar de inmediato la práctica de la visita a partir de la orden misma, o esperar al resultado de ella, si estima que es contraria a sus derechos.

CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Revisión fiscal 1054/94. Administrador de lo Contencioso "2" de la Administración General Jurídica de Ingresos en representación del Secretario de Hacienda y Crédito Público. 17 de agosto de 1994. Mayoría de votos. Ponente: Hilario Bárcenas Chávez. Secretario: Raúl García López.”

“Registro No. 177561

Localización:

Novena Época

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

XXII, Agosto de 2005

Página: 1955

Tesis: VI.3o.A.230 A

Tesis Aislada

Materia(s): Administrativa.

ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA. AL COMBATIRSE EN AMPARO INDIRECTO ÚNICAMENTE PUEDE CONTROVERTIRSE LA INCONSTITUCIONALIDAD DE LOS PRECEPTOS LEGALES APLICADOS EN AQUÉLLA.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación estableció en la jurisprudencia 2a./J. 23/2003, de rubro: "ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA EN MATERIA FISCAL. ES IMPUGNABLE EN AMPARO AUTÓNOMAMENTE, POR NO FORMAR PARTE DEL PROCEDIMIENTO EN FORMA DE JUICIO EN QUE SE DESENVUELVE LA VISITA.", visible en la página 194, Tomo XVII, abril de 2003, del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, que la orden de visita domiciliaria al ser susceptible de causar perjuicio por sí sola, constituye un acto autónomo separable del procedimiento de fiscalización y sujeta a los requisitos de los artículos 16 de la Carta Magna; 38 y 43 del Código Fiscal Federal. De modo que, si de manera excepcional la orden de visita domiciliaria puede ser analizada en cuanto a su legalidad en amparo indirecto, por la misma razón podrán controvertirse la inconstitucionalidad de los preceptos legales secundarios aplicados en dicho mandamiento, pero no aquellos que no guarden relación con él.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEXTO CIRCUITO.

Amparo en revisión 122/2005. Enrique García Andrade. 26 de mayo de 2005. Unanimidad de votos. Ponente: Ma. del Pilar Núñez González. Secretario: José Fernández Martínez."

De todas las tesis anteriormente transcritas, en nuestra opinión las más acertadas son aquellas que consideran la orden de visita como un acto de autoridad que causa una afectación inmediata y directa, toda vez que los visitantes se introducen en el domicilio o establecimientos del contribuyente y le solicitan documentación e información relativa al cumplimiento de sus obligaciones, un ejemplo de lo anterior, es cuando la autoridad fiscal le requiere documentación tributaria que el visitado ya no tiene obligación de conservar por disposición expresa de la ley y es por ello que para determinar si procede o no el amparo directo, es necesario valorar las circunstancias de cada contribuyente y establecer si en ese momento se le está ocasionando una afectación jurídica grave con la práctica de la visita de que se trate.

IV.2. Particularidades de la naturaleza jurídica de la Orden de Visita, su notificación y el ámbito de la controversia.

En principio, es de señalarse que en términos del artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, la facultad de control y fiscalización del Estado para verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales a cargo de los contribuyentes se lleva a través de un procedimiento administrativo, que se inicia con la orden de visita y concluye con su calificación en la que, en su caso, puede señalarse la existencia de incumplimiento a las disposiciones, leyes o reglamentos aplicables y, como consecuencia, la determinación de un crédito a cargo del visitado, o la imposición de sanciones; es por ello que el ejercicio de esa facultad no puede ser arbitrario, pues con la visita, originada con la orden, la autoridad hacendaria puede exigir al gobernado que exhiba libros y papeles indispensables para comprobar que ha acatado las disposiciones fiscales, lo que no sólo causa molestia en el domicilio, sino también a la persona, a la familia, a los papeles o a las posesiones de ésta o la credibilidad del contribuyente ante sus clientes. Así, la orden de visita no puede desligarse del desarrollo de ésta, pues es la que le da origen y fundamento, de ahí que no sea factible sostener su autonomía frente al procedimiento de visita, al ser aquélla el acto que le da inicio. Ahora bien, la mencionada orden debe satisfacer requisitos constitucionales insoslayables, por lo que su sola emisión puede causar perjuicios jurídicos al particular si se emite al margen de éstos, transgrediendo en forma directa, inmediata y definitiva derechos sustantivos, de tal suerte que una vez iniciada la visita domiciliaria no puede considerarse como irreparablemente consumada la orden respectiva para efectos del amparo, en términos del artículo 73, fracción IX, de la Ley de Amparo, sea que se agote en uno o varios actos y siempre que se impugne dentro de los términos legales, en virtud de que es imposible admitir que ese acto que pudiera afectar directamente derechos sustantivos, tuviera que soportarlo el gobernado hasta la conclusión de la visita, no obstante su manifiesta inconstitucionalidad, pues por más que una eventual concesión del amparo respecto de la resolución que determinara un crédito fiscal en contra del gobernado, por vicios en la orden relativa, diera lugar a dejar sin efecto la liquidación o, incluso, insubsistente todo el procedimiento de fiscalización, sería imborrable la huella dejada

en la esfera jurídica de aquél por la práctica de la visita, particularmente la invasión de su domicilio por autoridad incompetente, la molestia a la persona, familia, papeles o posesiones, o por virtud de un mandamiento sin fundamentación ni motivación, y la restricción de sus derechos de disposición de los bienes, papeles o posesiones y demás derechos relacionados con la inspección.

Lo anterior, se sustenta en la tesis que a continuación se transcribe:

“Registro No. 170474

Localización:

Novena Época

Instancia: Segunda Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
XXVII, Enero de 2008

Página: 434

Tesis: 2a./J. 4/2008

Jurisprudencia

Materia(s): Administrativa

ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA. AL VIOLAR DERECHOS SUSTANTIVOS NO SE CONSUMA DE MANERA IRREPARABLE PARA EFECTOS DEL AMPARO. Conforme al artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, la facultad de control y fiscalización del Estado para verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales a cargo de los contribuyentes se lleva a través de un procedimiento administrativo, que se inicia con la orden de visita y concluye con su calificación en la que, en su caso, puede señalarse la existencia de incumplimiento a las disposiciones, leyes o reglamentos aplicables y, como consecuencia, la determinación de un crédito a cargo del visitado, o la imposición de sanciones; es por ello que el ejercicio de esa facultad no puede ser arbitrario, pues con la visita, originada con la orden, la autoridad hacendaria puede exigir al gobernado que exhiba libros y papeles indispensables para comprobar que ha acatado las disposiciones fiscales, lo que no sólo causa molestia en el domicilio, sino también a la persona, a la familia, a los papeles o a las posesiones de ésta. Así, la orden de visita no puede desligarse del desarrollo de ésta, pues es la que le da origen y fundamento, de ahí que no sea factible sostener su autonomía frente al procedimiento de visita, al ser aquélla el acto que le da inicio. Ahora bien, en aplicación de la tesis 2a. CCVIII/2001 de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada con el rubro: "ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA. PROCEDE EN SU CONTRA EL JUICIO DE AMPARO INDIRECTO, POR SER UN ACTO QUE AFECTA EN FORMA DIRECTA E

INMEDIATA DERECHOS SUSTANTIVOS DEL GOBERNADO CONSAGRADOS EN LA CONSTITUCIÓN FEDERAL.", la mencionada orden debe satisfacer requisitos constitucionales insoslayables, por lo que su sola emisión puede causar perjuicios jurídicos al particular si se emite al margen de éstos, transgrediendo en forma directa, inmediata y definitiva derechos sustantivos, de tal suerte que una vez iniciada la visita domiciliaria no puede considerarse como irreparablemente consumada la orden respectiva para efectos del amparo, en términos del artículo 73, fracción IX, de la ley de la materia, sea que se agote en uno o varios actos y siempre que se impugne dentro de los términos legales, en virtud de que es imposible admitir que ese acto que pudiera afectar directamente derechos sustantivos, tuviera que soportarlo el gobernado hasta la conclusión de la visita, no obstante su manifiesta inconstitucionalidad, pues por más que una eventual concesión del amparo respecto de la resolución que determinara un crédito fiscal en contra del gobernado, por vicios en la orden relativa, diera lugar a dejar sin efecto la liquidación o, incluso, insubsistente todo el procedimiento de fiscalización, sería imborrable la huella dejada en la esfera jurídica de aquél por la práctica de la visita, particularmente la invasión de su domicilio por autoridad incompetente, la molestia a la persona, familia, papeles o posesiones, o por virtud de un mandamiento sin fundamentación ni motivación, y la restricción de sus derechos de disposición de los bienes, papeles o posesiones y demás derechos relacionados con la inspección. Luego, de no existir el mandamiento o de no reunir los requisitos exigidos, el procedimiento no debe iniciarse ni sustanciarse, y si se lleva adelante, no producirá efecto alguno.

Contradicción de tesis 75/2007-SS. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Primero y Segundo, ambos en Materias Administrativa y Civil del Décimo Noveno Circuito. 23 de mayo de 2007. Mayoría de cuatro votos. Disidente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Ponente: José Fernando Franco González Salas. Secretario: Óscar Rodríguez Álvarez.

Tesis de jurisprudencia 4/2008. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del nueve de enero de dos mil ocho.

Nota: La tesis 2a. CCVIII/2001 citada, aparece publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XIV, octubre de 2001, página 435."

El criterio generalizado de los Órganos Jurisdiccionales del Poder Judicial de la Federación en cuanto al juicio contencioso administrativo que resuelve el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, tomando en consideración que en este caso es que tanto la orden de visita, como su notificación son los antecedentes de la

determinación del crédito fiscal y de sus accesorios de que se trate, es que si son ilegales (sin importar la naturaleza de dicha ilegalidad) ello se traduce en que ese acto de autoridad sea un fruto viciado, el razonamiento anteriormente expresado ha sido el criterio jurisprudencial del Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, en la Tesis 565, visible en el Apéndice de 1995 Tomo VI, Séptima Época, página 376, que a la letra dice:

“ACTOS VICIADOS, FRUTOS DE. Si un acto o diligencia de la autoridad está viciado y resulta inconstitucional, todos los actos derivados de él, o que se apoyen en él, o que en alguna forma estén condicionados por él, resultan también inconstitucionales por su origen, y los tribunales no deben darles valor legal, ya que de hacerlo, por una parte alentarían prácticas viciosas, cuyos frutos serían aprovechables por quienes las realizan y, por otra parte, los tribunales se harían en alguna forma partícipes de tal conducta irregular, al otorgar a tales actos valor legal.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Séptima Época:

Amparo directo 504/75. Montacargas de México, S. A. 8 de octubre de 1975. Unanimidad de votos

Amparo directo 547/75. José Cobo Gómez y Carlos González Blanquel. 20 de enero de 1976. Unanimidad de votos.

Amparo directo 651/75. Alfombras Mohawk de México, S. A. de C. V. 17 de febrero de 1976. Unanimidad de votos.

Amparo directo 54/76. Productos Metálicos de Baja California, S. A. 23 de marzo de 1976. Unanimidad de votos.

Amparo directo 301/78. Refaccionaria Maya, S. A. 18 de enero de 1979. Unanimidad de votos.”

En consecuencia, cuando una de las Salas Metropolitanas y Regionales del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa se encuentre en presencia de una ilegalidad de esta naturaleza procederá a declarar la nulidad, para el único efecto de dejar insubsistente la resolución combatida que se sustenta en dicha orden de visita, sin perjuicio de que la autoridad pueda, si procede, ejercer de nueva cuenta sus facultades de comprobación, independientemente de que la autoridad fiscal goce de facultades para ello vuelva a ejercer sus facultades de comprobación, tal y como se desprende de las tesis que se transcribirán a continuación.

“Novena Época,
Instancia: DÉCIMO TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO,
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta,
Tomo: XIII, Mayo de 2001,
Tesis: I.13o.A. J/1, Página: 972.

NULIDAD LISA Y LLANA Y NULIDAD PARA EFECTOS RESPECTO DE ACTOS EMANADOS DE FACULTADES DISCRECIONALES. EXACTA APLICACIÓN DE LA JURISPRUDENCIA 2a./J. 89/99, DE LA SEGUNDA SALA DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN. De las consideraciones que informan la ejecutoria de la contradicción de tesis 6/98, fallada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de la cual emanó la jurisprudencia 2a./J. 89/99, de rubro: "ÓRDENES DE VISITA DOMICILIARIA. LA NULIDAD DECRETADA POR VICIOS FORMALES EN SU EMISIÓN, DEBE SER DECLARADA CON FUNDAMENTO EN LA PARTE FINAL DE LA FRACCIÓN III DEL ARTÍCULO 239 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.", se advierte que cuando el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa declare la nulidad de actos que deriven de facultades discrecionales, respecto de los cuales se haya actualizado la causal de nulidad contenida en la fracción II del artículo 238 del Código Fiscal de la Federación, la nulidad que se declare no debe ser lisa y llana, pues con ello se atentaría contra la facultad discrecional con que cuentan las autoridades hacendarias, pero tampoco puede ser para efectos, pues se estaría obligando a la autoridad a emitir un acto en perjuicio del particular. Por lo tanto, la nulidad deberá ser decretada en términos del artículo 239, fracción III, in fine, para el único efecto de dejar insubsistente la resolución combatida, sin perjuicio de que la autoridad pueda, si procede, ejercer de nueva cuenta sus facultades de comprobación, pero sin que se encuentre obligada a ello por virtud de la sentencia de nulidad.

DÉCIMO TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Revisión fiscal 293/2001. Administrador Local Jurídico de Ingresos del Sur del Distrito Federal, en representación del Secretario de Hacienda y Crédito Público y otra. 14 de febrero de 2001. Unanimidad de votos. Ponente: Luz Cueto Martínez. Secretario: José Antonio García Ochoa.
Revisión fiscal 653/2001. Administrador Local Jurídico de Ingresos del Sur del Distrito Federal, en representación del Secretario de Hacienda y Crédito Público. 14 de febrero de 2001. Unanimidad de votos. Ponente: Rosalba Becerril Velázquez. Secretaria: Fabiano Estrada Tena.

Revisión fiscal 1153/2001. Administrador Local Jurídico de Ingresos del Sur del Distrito Federal, en representación del Secretario de Hacienda

y Crédito Público y otras. 14 de febrero de 2001. Unanimidad de votos. Ponente: Jaime C. Ramos Carreón. Secretario: José Jesús Medina Lavín.

Revisión fiscal 2613/2001. Subadministrador de lo Contencioso "1" de la Administración Local Jurídica de Ingresos del Norte del Distrito Federal, en representación del Secretario de Hacienda y Crédito Público y otras. 28 de marzo de 2001. Unanimidad de votos. Ponente: Rosalba Becerril Velázquez. Secretario: Marat Paredes Montiel.

Revisión fiscal 3073/2001. Administrador Local Jurídico de Ingresos del Sur del Distrito Federal, en representación del Secretario de Hacienda y Crédito Público y otras. 16 de abril de 2001. Unanimidad de votos. Ponente: Rosalba Becerril Velázquez. Secretario: Raymundo Valtierra Nieves.

Nota: La tesis de jurisprudencia 2a./J. 89/99 citada, aparece publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo X, agosto de 1999, página 185 y en el Apéndice al Semanario Judicial de la Federación 1917-2000, Tomo III, Materia Administrativa, tesis 311, página 330.”

“Novena Época,

Instancia: PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL TERCER CIRCUITO,

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta,

Tomo: III, Mayo de 1996,

Tesis: III.1o.A.19 A, Página 663.

NULIDAD LISA Y LLANA. DEBE DECLARARSE SI LA ORDEN DE VISITA SE EMITE EN CONTRAVENCIÓN A LAS DISPOSICIONES APLICABLES. Si se omite consignar en la orden de visita domiciliaria el período que se va a revisar, ello constituye una violación realizada en un acto previo al procedimiento de fiscalización, pues éste se inicia con la entrega, en vía de notificación, de la orden de visita, y no con ésta, como lo señala el último párrafo del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación; por lo tanto, procede declarar la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada, y no para efectos, en términos de los artículos 238, fracción IV y 239, fracción II, del citado Código, porque la referida violación no constituye un vicio de carácter formal que se diera en la resolución impugnada, o dentro del procedimiento del cual derivó aquélla, que son los supuestos contemplados por las fracciones II y III del artículo 238 del mismo ordenamiento legal, que de actualizarse, además del que señala la fracción V del propio numeral, determinarían la nulidad para efectos de aquella resolución, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 239, fracción II, último párrafo, del multicitado Código.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL TERCER CIRCUITO.

Revisión fiscal 16/95. Jesús León Villa. 2 de abril de 1996. Mayoría de votos. Ponente: Ramón Medina de la Torre. Disidente: Jorge Alfonso Álvarez Escoto. Secretario: Joel Fernando Tinajero Jiménez.

Revisión fiscal 3/95. Simona Delgadillo Larios. 8 de agosto de 1995. Mayoría de votos. Ponente: Ramón Medina de la Torre. Disidente: Jorge Alfonso Álvarez Escoto. Secretaria: Silvia Irina Yayoe Shibya Soto.

Revisión fiscal 6/95. Sergio Armando González Medina. 14 de marzo de 1995. Mayoría de votos. Engrose: Rogelio Camarena Cortés. Ponente y disidente: Jorge Alfonso Álvarez Escoto. Secretaria: Eunice Sayuri Shibya Soto.”

“Novena Época,
Instancia: Segunda Sala,
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta,
Tomo: X, Agosto de 1999,
Tesis: 2a./J. 89/99, Página: 185.

ÓRDENES DE VISITA DOMICILIARIA. LA NULIDAD DECRETADA POR VICIOS FORMALES EN SU EMISIÓN, DEBE SER DECLARADA CON FUNDAMENTO EN LA PARTE FINAL DE LA FRACCIÓN III DEL ARTÍCULO 239 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. Si bien las violaciones de tipo formal existentes en un acto administrativo, encuadran en el supuesto previsto en la fracción II del artículo 238 del Código Fiscal de la Federación, lo que trae aparejada la declaratoria de nulidad para efectos, en términos de lo establecido en la fracción III del artículo 239 del mencionado ordenamiento legal, ello no ocurre, en el caso de las órdenes de visita domiciliaria. En efecto, no debe perderse de vista que debido a la naturaleza de las resoluciones impugnadas, las que derivaron de la emisión de órdenes de visita domiciliaria, expedidas con base en la facultad discrecional que a las autoridades fiscalizadoras les otorga el artículo 16 constitucional, surte el caso de excepción previsto en la parte final del precepto citado en último término y, por tanto, aunque originariamente deba ser declarada la nulidad para efectos, lo cierto es que la nulidad decretada en este supuesto excepcional no puede tener efecto alguno que no sea el que la autoridad anule el acto impugnado y, actuando dentro del límite de sus facultades discrecionales, si así lo estima conveniente y se encuentra en posibilidad de hacerlo, emita un nuevo acto administrativo.

Contradicción de tesis 6/98. Entre las sustentadas por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer

Circuito y el Primer Tribunal Colegiado del Vigésimo Primer Circuito. 28 de mayo de 1999. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Mariano Azuela Güitrón. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretaria: Clementina Flores Suárez.

Tesis de jurisprudencia 89/99. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del veintiocho de mayo de mil novecientos noventa y nueve.”

“Novena Época,

Instancia: SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL CUARTO

CIRCUITO, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta,

Tomo: II, Agosto de 1995,

Tesis: IV.2o.6 A, Página: 574.

ORDEN DE VISITA. LA SENTENCIA FISCAL QUE DECLARA LA NULIDAD DE UNA RESOLUCIÓN QUE FINCA UN CRÉDITO FISCAL POR FALTA DE FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN DE LA ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA DEBE SER PARA EFECTOS Y NO LISA Y LLANA. Si la violación cometida por la autoridad demandada estriba en que la orden de visita no está fundada por no contener el precepto legal que otorga competencia a la autoridad para expedirla, esa violación no produce la nulidad de la resolución que fincó el crédito fiscal a la parte actora con base en la orden de visita, a que se refiere la fracción IV, del artículo 238, del Código Fiscal de la Federación, que contempla la hipótesis de nulidad cuando los hechos que motivaron la resolución impugnada en el juicio fiscal no se realizaron, fueron distintos o se apreciaron en forma equivocada, o bien que se dictó en contravención a las disposiciones aplicables o dejó de aplicarse las debidas, puesto que la violación no se cometió en la resolución impugnada en el juicio tributario, es decir, en aquella que fincó el crédito fiscal a la actora, sino en la orden de visita domiciliaria, al no fundar su competencia territorial la autoridad emisora. Tampoco queda enmarcada la violación en la fracción II del artículo 238, que se refiere a la omisión de los requisitos formales exigidos por las leyes que afecten las defensas del particular y trasciendan al sentido de la resolución impugnada, inclusive la ausencia de fundamentación o motivación, pues este caso de nulidad se presenta cuando existe una violación formal cometida en la resolución impugnada, y en la especie la violación fue cometida en la orden de visita domiciliaria. La violación se ubica, más bien, en la fracción III, del preindicado precepto, la cual alude a vicios del procedimiento que afecten las defensas del particular y trasciendan al sentido de la resolución impugnada, pues la que fincó un crédito fiscal al actor, emana del procedimiento que se inició, en términos del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, con la orden de visita domiciliaria, respecto de la cual el Tribunal Fiscal estimó que está viciada por no contener el precepto que otorga competencia

territorial a la autoridad expedidora. Por tanto, la Sala Regional debió declarar la nulidad para efectos, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 239 del código tributario.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL CUARTO CIRCUITO.

Amparo en revisión 45/95. Secretario de Hacienda y Crédito Público y otra. 12 de julio de 1995. Mayoría de votos. Ponente: Leandro Fernández Castillo. Secretario: Juan Antonio Ramos Padilla.

Amparo en revisión 44/95. Secretario de Hacienda y Crédito Público y otra. 12 de julio de 1995. Mayoría de votos. Ponente: Leandro Fernández Castillo. Secretario: Juan Antonio Ramos Padilla.”

“Octava Época,

Instancia: SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO,

Fuente: Semanario Judicial de la Federación,

Tomo: XII, Diciembre de 1993, Página: 920.

ORDEN DE VISITA. NULIDAD DE LA. DEBE SER LISA Y LLANA.

Las órdenes de visita son resoluciones discrecionales, en la medida en que es potestativo para la autoridad emitir las o dejar de hacerlo. El contenido normativo de los artículos 238, fracción V, y 239, fracción III, primero y cuarto párrafos, del Código Fiscal de la Federación, conduce a la conclusión de que, por regla general, la anulación de las resoluciones discrecionales debe ser lisa y llana; y, excepcionalmente, cuando la nulidad obedezca a la causa específica que establece el artículo 238, fracción V, es decir, cuando se hayan ejercido las facultades discrecionales para fines distintos de los que señala la ley; solamente en ese caso, la nulidad debe ser para el efecto de que emita nueva resolución. En efecto, en los casos en que la nulidad de una resolución administrativa en la que se ejercen facultades discrecionales obedece a cualquiera de las causales que establecen las fracciones II y III del artículo 238 en cita, no resulta lógico ni jurídico que se vincule la autoridad a emitir una nueva resolución, porque de hacerlo así, se le estaría obligando a realizar algo que la ley le permite hacer o dejar de hacer, por razones de conveniencia u oportunidad que la propia autoridad debe ponderar con toda libertad. Por eso es que el artículo 239, fracción III, párrafo primero, en cita, manda que la sentencia definitiva podrá: "... III. Declarar la nulidad de la resolución impugnada para determinados efectos, debiendo precisar con claridad la forma y términos en que la autoridad debe cumplirla, salvo que se trate de facultades discrecionales". En la inteligencia de que la expresión "salvo que se trate de facultades discrecionales", se tiene que relacionar, necesariamente, con el hecho de no imprimirle efectos a la nulidad y no con la diversa posibilidad de no precisar esos efectos, porque resultaría un contrasentido resolver que la nulidad es para efectos y no señalar

cuáles son éstos. En cambio, cuando se ejercen esas facultades discrecionales para fines distintos de los que establece la ley, y con motivo de ese desvío de poder se afecta a los gobernados, éstos tienen derecho no solamente a invalidar el acto, sino a que se les restituya en el goce de sus derechos, para lo cual sí es necesario en algunos casos, obligar a la autoridad a que emita otra resolución en los términos que señale el fallo anulatorio. De ahí que, al aludir a esta causal de nulidad, para efectos, en el cuarto párrafo del artículo 239, en cita, se haya dicho "... y, en su caso, V, del artículo 238 de este Código", lo cual hace patente que solamente en esa hipótesis se le deben imprimir efectos a la nulidad de resoluciones discrecionales.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Revisión fiscal 1442/93. Marina Sol, S.A. de C.V. (Recurre: Administrador de lo Contencioso "I" de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público). 7 de octubre de 1993. Unanimidad de votos. Ponente: Carlos Amado Yáñez. Secretaria: Alejandra de León González.

Revisión fiscal. 1432/93. Abastecedora de Metales para Fundición del Norte, S.A. (Recurre el Administrador de lo Contencioso "I" de la Administración Central de lo Contencioso de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público). 29 de septiembre de 1993. Unanimidad de votos. Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretaria: María del Consuelo Núñez de González."

"Octava Época,
Instancia: CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO,
Fuente: Semanario Judicial de la Federación,
Tomo: XIII-Marzo, Página: 408.

ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA. LA FALTA DE FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN DE LA. PRODUCE SU NULIDAD LISA Y LLANA. Si la Sala fiscal declaró la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada con apoyo en los artículos 237 y 238, fracción IV, y 239, fracción II, del Código Fiscal de la Federación, tal determinación es correcta, si se toma en consideración que la omisión de expresar en la orden de visita las obligaciones fiscales que van a verificarse se traducen en una violación al artículo 16 constitucional; orden que además constituye un acto primigenio a la visita domiciliaria y al acta respectiva, cuya ilegalidad invalida todos los actos subsecuentes. También debe considerarse correcta la nulidad lisa y llana decretada por la Sala, y no la nulidad para efectos que pretende

la autoridad inconforme, con apoyo en la fracción III del artículo 239 del Código Fiscal de la Federación, ya que de acuerdo a este precepto legal no se deben fijar efectos cuando se trate de facultades discrecionales, y es claro que la facultad para emitir una orden de visita es discrecional, emanada del imperativo consignado en el artículo 16 constitucional, que dice que la autoridad administrativa podrá practicar visitas domiciliarias para cerciorarse de que se han cumplido las disposiciones fiscales. La anterior conclusión no está en desacuerdo con lo dispuesto en la parte final del artículo 239 del Código Fiscal que dice: "El Tribunal Fiscal de la Federación declarará la nulidad para el efecto de que se emita nueva resolución cuando se esté en alguno de los supuestos previstos en las fracciones II y III, y en su caso, V del artículo 238 de este Código". Las fracciones que interesan en el caso son la II y la III. La primera de éstas determina que una resolución es ilegal, por omisión de los requisitos formales exigidos por las leyes, que afecte las defensas del particular y trascienda al sentido de la resolución, inclusive la ausencia de fundamentación y motivación en su caso. En asuntos como el que nos ocupa no se comete la violación formal al dictarse la resolución impugnada sino en la orden de visita, de manera que no se está en el supuesto de la fracción II aludida. Asimismo, la violación directa al artículo 16 constitucional se dio en la orden de visita y no en el procedimiento respectivo y, por ende, tampoco se actualiza la hipótesis a que se refiere la fracción III del artículo invocado que dice "Se declarará que una resolución administrativa es ilegal cuando se demuestre alguna de las siguientes causales:... III. Vicios del procedimiento que afecten las defensas del particular y trasciendan al sentido de la resolución impugnada". Lo anterior es así, pues la orden de visita no se produce durante la secuela del procedimiento, ya que es la orden la que en todo caso da lugar a que se forme ese procedimiento, previsto y regulado por los artículos 44, 45, 46 y 47, y demás relativos del Código Fiscal Federal, en cuyas disposiciones se contemplan las reglas y requisitos que deben contener las visitas así como el procedimiento a seguir para culminarlas en un acta final; de manera que al no quedar comprendida como un "vicio del procedimiento", la violación relativa no encuadra en las fracciones II y III del pluricitado artículo 238, por lo que la Sala no tenía porqué ordenar que se repusiera la emisión de tal orden. Sin embargo, lo antes dicho no significa que la nulidad de que se trata restrinja el imperio de la autoridad para emitir otra orden de visita en uso de sus propias atribuciones pero en un nuevo acto, ya que es criterio reiterado que cuando una orden de visita no reúne las formalidades constitucionales no se puede impedir a la autoridad que emita las que considere necesarias; pero eso sí, independientemente de la que fue declarada nula.

CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Revisión fiscal 524/93. Secretario de Hacienda y Crédito Público y otras autoridades. 12 de mayo de 1993. Mayoría de votos. Disidente: Hilario Bárcenas Chávez. Ponente: David Delgadillo Guerrero. Secretario: José Pablo Sáyo Vargas.”

“Registro No. 175266

Novena Época

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

XXIII, Abril de 2006

Página: 1162

Tesis: VI.1o.A.194 A

Tesis Aislada

Materia(s): Administrativa.

PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO EN MATERIA ADUANERA Y VISITA DOMICILIARIA. AUN CUANDO SON DOS PROCEDIMIENTOS DE NATURALEZA DISTINTA, SI TIENEN COMO ORIGEN UNA ORDEN DE VISITA, Y LA NOTIFICACIÓN DE ÉSTA RESULTA ILEGAL, ELLO TRASCIENDE AFECTANDO A AMBOS.

Si bien es cierto que el artículo 155 de la Ley Aduanera señala que si durante la práctica de una visita domiciliaria se encuentra mercancía extranjera, cuya estancia legal en el país no se acredite, los visitadores podrán efectuar el embargo precautorio, en los términos y con los requisitos que la propia ley establece, y el acta de embargo, en estos casos, hará las veces de acta final en la parte de la visita que se relaciona con los impuestos al comercio exterior y las cuotas compensatorias de las mercancías embargadas, y se dará un plazo de diez días para acreditar la legal estancia en el país de las mercancías embargadas y ofrecerá las pruebas dentro de dicho plazo; sin embargo, aun cuando la visita domiciliaria, que se rige por el Código Fiscal de la Federación, es de naturaleza distinta al procedimiento administrativo en materia aduanera, que a su vez se regula por la Ley Aduanera, esto es, que se trata de diversos procedimientos, este último no puede desvincularse totalmente de su origen, en un caso así, que es la orden de visita domiciliaria, cuando con motivo de ésta la autoridad se percata de la existencia de esa mercancía de procedencia extranjera, pues tal orden de visita es el presupuesto indispensable para poder introducirse legalmente en el domicilio del contribuyente, y así estar en condiciones de verificar de manera legal la existencia de mercancía de procedencia extranjera en dicho domicilio, en respeto a la garantía de inviolabilidad de éste contenida en el artículo 16 constitucional, y entonces sí poder llevar a cabo lo previsto en el citado artículo 155 de la Ley Aduanera; por tanto, en el caso de ser ilegal la notificación de la orden de visita domiciliaria,

es inconcuso que esa ilegalidad trasciende afectando el proceder subsiguiente de la autoridad hacendaria, al carecer de sustento legal para actuar dentro del domicilio del contribuyente, que incluye la resolución que fue dictada dentro del procedimiento administrativo en materia aduanera seguido en su contra, al tener éste también como antecedente directo de origen la orden de visita domiciliaria de que se trata, cuya notificación resultó ilegal.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEXTO CIRCUITO.

Revisión fiscal 17/2006. Administrador Local Jurídico de Puebla Sur. 8 de marzo de 2006. Unanimidad de votos. Ponente: Jorge Higuera Corona. Secretaria: Lorena Ortuño Yáñez”

“Registro No. 182149

Localización:

Novena Época

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

XIX, Febrero de 2004

Página: 936

Tesis: VII.3o.C. J/2

Jurisprudencia

Materia(s): Administrativa

ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA. LA NULIDAD DECRETADA POR VICIOS FORMALES EN EL CITATORIO PARA SU ENTREGA NO DEBE SER PARA EFECTOS.

Quando una orden de visita domiciliaria deriva del uso de la facultad discrecional que a las autoridades hacendarias les otorga el artículo 16 constitucional y con ella pretenden iniciar el procedimiento de fiscalización que para comprobar el cumplimiento a las disposiciones fiscales regulan los numerales 42 y 44 del código tributario, esa facultad de comprobación inicia con la notificación de dicha orden de visita al particular, por tanto, si se declara la nulidad del citatorio con que se pretendía notificarla por algún vicio formal, tal violación, si bien debe quedar encuadrada en el supuesto previsto en la fracción II del artículo 238 del Código Fiscal de la Federación, su estudio no debe desvincularse de la parte final de la fracción III del artículo 239 del propio ordenamiento legal en cuanto establece una excepción a la regla genérica contenida en la misma, relativa a que respecto de las facultades discrecionales no opera la nulidad para efectos (aun cuando se trate de violaciones formales), pues esa disposición atiende, precisamente, a la génesis de la resolución impugnada, que permite dilucidar cuándo el acto anulado se originó con motivo de un trámite o procedimiento forzoso, o con motivo de una facultad discrecional; en este último supuesto, es claro que declarada la nulidad del citatorio con que se pretendía notificar la orden respectiva, válidamente puede decirse que ésta, con mayor razón, ni siquiera pudo

tener existencia legal (por el vicio del acto procesal previo) y propiamente no se ha iniciado procedimiento fiscalizador alguno en el que ejerza tales facultades discrecionales, por lo que imprimirle efectos a la sentencia de nulidad, atentaría contra esa potestad, coartándole su libre poder de elección respecto del que, si bien no se le puede impedir, tampoco es válido obligarla a que lo ejerza por ser una prerrogativa constitucional para la autoridad hacendaria.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA CIVIL DEL SÉPTIMO CIRCUITO.

Revisión fiscal 17/2002. Secretario de Hacienda y Crédito Público y otros. 22 de marzo de 2002. Unanimidad de votos. Ponente: Mario Alberto Flores García. Secretaria: Claudia Vázquez Montoya.

Revisión fiscal 40/2002. Secretario de Hacienda y Crédito Público y otros. 3 de mayo de 2002. Unanimidad de votos. Ponente: Mario Alberto Flores García. Secretaria: María de Jesús Ruiz Marinero.

Revisión fiscal 44/2002. Administrador Local Jurídico de Xalapa, en representación del Secretario de Hacienda y Crédito Público y otros. 6 de junio de 2002. Unanimidad de votos. Ponente: Hugo Arturo Baizábal Maldonado. Secretaria: Esther Carús Medina.

Revisión fiscal 54/2002. Administrador Local Jurídico de Xalapa, en representación del Secretario de Hacienda y Crédito Público y otros. 13 de junio de 2002. Unanimidad de votos. Ponente: Hugo Arturo Baizábal Maldonado. Secretario: José Alfredo García Palacios.

Revisión fiscal 91/2002. Secretario de Hacienda y Crédito Público y otros. 26 de septiembre de 2002. Unanimidad de votos. Ponente: Mario A. Flores García. Secretaria: Claudia Vázquez Montoya.

Véase: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XVI, julio de 2002, página 443, tesis 2a./J. 63/2002, de rubro: "VISITA DOMICILIARIA. LA FALTA DEL REQUISITO FORMAL DEL CITATORIO CONSISTENTE EN NO ESPECIFICAR QUE ES PARA RECIBIR LA ORDEN DE VISITA, ACTUALIZA LA EXCEPCIÓN A LA REGLA RELATIVA A LA DECLARATORIA DE NULIDAD PARA EFECTOS, PREVISTA EN LA SEGUNDA PARTE DE LA FRACCIÓN III DEL ARTÍCULO 239 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN."

Nota: Esta tesis aparece publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XVI, noviembre de 2002, página 1045; por instrucciones del Tribunal Colegiado se publica nuevamente con la modificación que el propio tribunal ordena sobre la tesis originalmente enviada."

De lo anteriormente transcrito, se advierte que la importancia de la orden de visita en materia genérica y aduanera y su notificación en el procedimiento de verificación de las obligaciones tributarias en el domicilio del contribuyente de que se trate se ajusten a los requisitos de legalidad que son reglamentarios de lo dispuesto por el artículo 16 constitucional, por ende, la consecuencia jurídica, de que alguna de esas actuaciones contraviniera ese ordenamiento, es que se produce la ilegalidad de todas las actuaciones subsecuentes.

Los efectos de la sentencia de amparo concedida en contra de una orden de visita por adolecer de indebida fundamentación y motivación, no tienen porqué ser distintos a los que prevé la legislación tributaria para la nulidad que se decretaría en el juicio contencioso administrativo por el mismo vicio formal, ya que se trata, en ambos casos, de una figura propia del derecho fiscal, ni para el efecto de que la autoridad responsable necesariamente emita otra en sustitución de la reclamada para subsanar los vicios de ésta, tal y como se determinó en la tesis aislada que a continuación se transcribe:

“Registro No. 173725
Localización:
Novena Época
Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
XXIV, Diciembre de 2006
Página: 1376
Tesis: III.2o.A.144 A
Tesis Aislada
Materia(s): Administrativa.

ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA. EFECTOS DE LA SENTENCIA DE AMPARO CONCEDIDA EN SU CONTRA POR INDEBIDA FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN. Si la orden de visita domiciliaria es un acto que la autoridad administrativa emite dentro de sus facultades discrecionales de comprobación, los efectos de la sentencia de amparo concedida en su contra por adolecer de indebida fundamentación y motivación, no tienen porqué ser distintos a los que prevé la legislación tributaria para la nulidad que se decretaría en el juicio contencioso administrativo por el mismo vicio formal, ya que se trata, en ambos casos, de una figura propia del derecho fiscal, ni para el

efecto de que la autoridad responsable necesariamente emita otra en sustitución de la reclamada para subsanar los vicios de ésta, sino que en congruencia con la hipótesis excepcional prevista en la parte final del artículo 239 del Código Fiscal de la Federación, vigente hasta el 31 de diciembre de 2005, dicha concesión sólo debe ser para que se deje insubsistente la referida orden, aunque dentro del límite de sus facultades discrecionales, si así lo estima conveniente y si se encuentra en posibilidad de hacerlo, la propia autoridad pueda emitir un nuevo acto administrativo.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL TERCER CIRCUITO.

Amparo en revisión 996/2005. Mauricio Hernández Álvarez. 5 de octubre de 2006. Unanimidad de votos. Ponente: Filemón Haro Solís. Secretario: Héctor Pérez Pérez”

IV.3. Conclusiones del capítulo.

IV.3.1. En cuanto a la orden de visita, la mayoría de los precedentes legales tanto del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa como del Poder Judicial de la Federación son en el sentido de que no es una resolución definitiva y que por esa razón no es combatible hasta que se le finque un crédito fiscal al contribuyente, sin tomar en consideración, que desde que los visitadores se introducen en el domicilio fiscal de un gobernado están afectando su esfera de actuación y que inclusive en algunos casos puede requerirle documentación que ya no está obligado a conservar por disposición expresa de la ley.

IV.3.2. Existen excepciones, en las que se considera que el amparo indirecto es procedente en contra de una orden de visita domiciliaria, por ejemplo, cuando todavía no se ha comenzado la visita y carece de fundamentación y motivación.

IV.3.3. Una resolución de la autoridad fiscal en la que se determine un crédito fiscal, que se base en una orden de visita ilegal, es el fruto de actos viciados y por tanto debe de declararse su nulidad o bien otorgarse el amparo por su falta de fundamentación, que no puede tener efecto alguno que no sea el que la autoridad anule el acto impugnado o la orden de visita, según el caso, y, actuando dentro del

límite de sus facultades discrecionales, si así lo estima conveniente y se encuentra en posibilidad de hacerlo, emita un nuevo acto administrativo.

IV.4. Bibliografía capitular.

IV. 4.1. Libros.

- Amaya Rivera, Anselmo,
La Consulta a la Autoridad Fiscal y su Proyección en el juicio,
Volumen VII,
Tribunal Fiscal de la Federación,
Colección de Estudios Jurídicos,
Primera Edición,
Distrito Federal, México 1983.
- Briceño Sierra, Humberto,
Derecho Procesal Fiscal, Regímenes Federal y Distrital Mexicanos,
Editorial Miguel Ángel Porrúa,
Segunda Edición,
Distrito Federal, México, 1990.
- Cortés Sosa, Rodolfo y
Ayala Vallejo, Graciela,
Las Visitas Domiciliarias de Carácter Fiscal,
Colección Ensayos Jurídicos,
Editorial Themis,
Segunda Edición,
Distrito Federal, México, 1997.
- Fernández Paves, María José,
Profesora de Derecho Financiero,
La Autoliquidación Tributaria,
Monografías Jurídicas Fiscales,
Instituto de Estudios Fiscales,
Marcial Pons, Ediciones Jurídicas, S.A.,
Madrid, España, 1995.
- Fix Zamudio, Héctor y Ovalle Favela, José,
Derecho Procesal,
Editorial UNAM,
Primera Edición,
Distrito Federal, México, 1981.

- Kaye, Dionisio J.,
Derecho Procesal Fiscal,
Editorial Tenis,
Sexta Edición,
Distrito Federal, México, 2000.
- Martínez Bazavilvazo, Alejandro,
Visitas Domiciliarias Fiscales
Taxx Editores,
Distrito Federal, México, 1999.
- Ponce Rivera, Alejandro,
La Autocorrección Fiscal a través del Desarrollo de Visitas Domiciliarias,
Ediciones Fiscales ISEF,
Cuarta Edición,
Distrito Federal, México, 1998.
- Ruiz Pérez, Tomas,
Aspectos Legales de las Visitas Domiciliarias Fiscales,
Editorial Trillas,
Quinta Edición,
Distrito Federal, México, 1988.
- Urbina Nandayapa, Arturo,
Guía Práctica del Contador ante la Revisión Fiscal,
Segunda Parte,
Editorial Delamar, S.A. de C.V.,
Primera Edición,
Distrito Federal, México, 2000.

IV.4.2. Legislación.

- Multiagenda de Amparo,
Editorial ISEF,
Quinta Edición,
Distrito Federal, México, 2008.
- Multiagenda Fiscal,
Editorial ISEF,
Décima Edición,
Distrito Federal, México, 2008.

IV.4.3. Repertorio de Jurisprudencia.

- Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Apéndice, Séptima Época, Tomo VI, página 376, Tesis 565, Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, 1975.
- Semanario Judicial de la Federación, Novena Época, Tomo: XIII-Marzo, página: 1162, Tesis: VI.1o.A.194 A, Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito, 1993.
- Semanario Judicial de la Federación, Octava Época, Tomo: XII, página: 920, Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, página: 408, Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, Diciembre de 1993.
- Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo: III, página 663, Tesis: III.1o.A.19 A, Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito, Mayo de 1996.
- Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, página: 1134, Tesis: XIX.2o.15 A, Segundo Tribunal Colegiado del Decimo Noveno Circuito, Enero de 1998.
- Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo: VII, página: 805, Tesis: I.2o.A.16 A, Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, Marzo de 1998.
- Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo: X, página: 185, Tesis: 2a./J. 89/99, Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Agosto de 1999.
- Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo: X, página: 1955, Tesis: VI.3o.A.230 A, Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito, Agosto de 1999.
- Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo: X, página: 423, Tesis: 1a. XXVIII/99, Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Noviembre de 1999.
- Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo: XI, página: 1015, Tesis: VII.2o.A.T.18 A, Segundo Tribunal Colegiado en Materias Administrativa y de Trabajo del Séptimo Circuito, Marzo de 2000.
- Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo: XIII, página: 972, Tesis: I.13o.A. J/1, Décimo Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, Mayo de 2001.
- Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo: XIV, página: 1152, Tesis: II.2o.A.22 A, Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Segundo Circuito, Octubre de 2001.
- Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, XV, Novena Época, página: 1399, Tesis: VI.3o.A.66 A, Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito, Marzo de 2002.
- Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, XIX, Novena Época, página: 936, Tesis: VII.3o.C. J/2, Tercer Tribunal Colegiado en Materia Civil del Séptimo Circuito, Febrero de 2004.

- Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, XXII, Novena Época, página: 1955, Tesis: VI.3o.A.230 A, Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito, Agosto de 2005.
- Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XXIII, Novena Época, página: 1162, Tesis: VI.1o.A.194 A, Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito, Abril de 2006.
- Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, XXIV, Novena Época, página: 1376, Tesis: III.2o.A.144 A, Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito, Diciembre de 2006.
- Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XXV, Novena Época, página: 2283, Tesis: I.7o.A.495 A, Séptimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, Enero de 2007.
- Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XXVII, Novena Época, página: 434, Tesis: 2a./J. 4/2008, Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Enero de 2008.

CAPÍTULO V: Desarrollo de las Visitas Domiciliarias en materia fiscal federal.

SUMARIO: Objetivo Capitular. V.1. Aspectos generales del desarrollo de las Visitas Domiciliarias en materia fiscal federal. **V.2.** Desarrollo de las Visitas Domiciliarias en materia fiscal federal. **V.3.** Consecuencias jurídicas de la ilegalidad de las diligencias efectuadas con motivo de una Visita Domiciliaria. **V.4.** Consecuencias de las Visitas Fiscales. **V.6.** Conclusiones del capítulo. **V.7.** Bibliografía capitular.

CAPÍTULO V.

Desarrollo de las Visitas Domiciliarias en materia fiscal federal

Hipótesis del capítulo:

Para que sea legal el desarrollo de las diligencias practicadas al amparo de una visita domiciliaria que afecten la esfera jurídica del contribuyente, debe de ajustarse a las formalidades establecidas para ello en los artículos 43, 44, 45, 46, 46-A, 47, 53, 55, 56, 57, 59, 60, 61, 62 y 63 del Código Fiscal de la Federación, pues en caso contrario se deja en estado de indefensión al contribuyente al vulnerar su garantía de seguridad jurídica y cualquier resolución de la autoridad fiscal que se base en esas diligencias es el fruto de un acto viciado.

Objetivo capitular:

Precisar las particularidades de la visita domiciliaria, desde su desarrollo hasta su conclusión, cuando se lleve a cabo directamente en el domicilio y en los establecimientos de los contribuyentes en materia de tributos federales.

Introducción capitular:

En este capítulo se hace un análisis detallado de las particularidades y desarrollo de las visitas domiciliarias en materia fiscal federal, que fueron establecidas tanto en el artículo 16 constitucional, como en diversas disposiciones del Código Fiscal de la Federación, con el objeto de garantizar el debido respeto de las garantías de seguridad jurídica de los contribuyentes visitados.

La validez de aquellas diligencias llevadas a cabo por las autoridades fiscales cuando ejercen sus facultades de verificación del debido cumplimiento de las

obligaciones tributarias a través de una revisión que se efectúa en el domicilio de los contribuyentes, depende de que se lleven a cabo las diligencias respectivas ajustándose a todos los requisitos establecidos para ello en las normas jurídicas aplicables que se precisan a lo largo de este capítulo, pues en caso de violarse esas disposiciones y se transgrede lo dispuesto por el artículo 16 constitucional, en la parte en que se establece la visita domiciliaria como una atribución de las autoridades, así como la garantía seguridad jurídica del contribuyente, por lo que esas diligencias no surten efecto jurídico.

A fin de precisar dichos requisitos, en este capítulo nos ocuparemos de las particulares reglamentarias de las visitas domiciliarias en materia federal, esto es, a quién se practica la visita, la forma de identificación de los visitantes, así como la designación de los testigos que participaran en una visita domiciliaria y cuáles son obligaciones de los contribuyentes visitados cuando en su domicilio fiscal se realicen las diligencias respectivas.

Ahora bien, el desarrollo de las visitas domiciliaria atiende no sólo a que deberá diligenciarse ajustándose a una serie de requisitos con la intervención del visitador o visitantes, la persona que atienda las diligencias y los testigos, así como que el desarrollo de esas diligencias debe de concluir en el plazo máximo para ello establecido, sino que se asentarán de forma circunstanciada las actuaciones de los visitantes en las actas respectivas.

Las consecuencias jurídicas de las diligencias efectuadas con motivo de una visita domiciliaria, es el último análisis que se efectúa en el presente capítulo y tiene como objetivo señalar con sustento en las diligencias una visita domiciliaria se determina un crédito fiscal a los contribuyentes, que será legal, siempre y cuando, se haya iniciado y llevado a cabo en términos de las normas reglamentarias del artículo 16 constitucional.

CAPÍTULO V. Desarrollo de las Visitas Domiciliarias en materia fiscal federal.

En este capítulo se analizará la naturaleza jurídica de la práctica de una visita domiciliaria en materia fiscal federal, desde que inicia hasta que concluye, así como se determinará cuales son sus consecuencias jurídicas.

V.1. Aspectos generales del desarrollo de las Visitas Domiciliarias en materia federal.

El desarrollo en general de las visitas domiciliarias en materia tributaria federal, está sujeto a diferentes reglas que tienen que acatar tanto los visitadores como el visitado, para garantizar su legal desarrollo y a continuación nos ocuparemos de analizarlas.

V.1.1. A quién se práctica la visita.

En el capítulo anterior se precisó la naturaleza jurídica de los contribuyentes en materia tributaria federal y es precisamente a estas personas a las que la autoridad fiscal de forma discrecional elige para que se les practique la visita domiciliaria y es mediante la orden correspondiente, en la que se hace de su conocimiento que se practicarán las diligencias correspondientes en términos de la fracción IV, del artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, en relación con el diverso 43 de Código Tributario.

V.1.2. Lugar en que se lleva a cabo la visita.

La visita se realizará en el lugar o lugares señalados en la orden correspondiente, tal y como lo contempla la fracción I, del artículo 44 del Código Fiscal de la Federación, que señala al efecto lo siguiente

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

...

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

La trascendencia jurídica de que la visita se lleve a cabo en el lugar en que se señala en la orden correspondiente, estriba en que de no hacerlo así las autoridades fiscales, violarían la garantía de audiencia y de debida defensa, dado que el visitado estaría imposibilitado de proporcionar la información y documentos relativos a sus obligaciones que en materia de contribuciones federales, razón por la cual las visitas están limitadas a practicarse en el lugar o lugares señalen, tal y como se desprende de las tesis que a continuación se transcriben:

“Novena Época

Instancia: CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: VI, Agosto de 1997

Tesis: I.4o.A.224 A

Página: 839.

VISITA DOMICILIARIA EFECTUADA EN LUGAR DISTINTO AL SEÑALADO EN LA ORDEN. ES VIOLATORIO DE LA GARANTÍA DE AUDIENCIA. El artículo 44 del Código Fiscal de la Federación establece, en su fracción I, que en los casos de visita en el domicilio fiscal, las autoridades fiscales, los visitadores, etcétera, estarán a lo siguiente: La visita se realizará en el lugar o lugares señalados en la orden de visita, por lo que al efectuarse en un lugar distinto al expresamente señalado en la orden citada, transgrede las garantías de audiencia y de oportunidad de defensa, ante la imposibilidad física de exhibir y proporcionar la contabilidad y demás documentación comprobatoria que requieran las autoridades fiscales.

CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo en revisión 214/97. Alfredo Castañeda Bretón. 5 de marzo de 1997. Unanimidad de votos. Ponente: Jaime C. Ramos Carreón. Secretario: Juan Mateo Bribe de Castro.”

“Séptima Época

Instancia: PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

Tomo: 88 Sexta Parte

Página: 94

VISITAS DOMICILIARIAS. DEBEN LIMITARSE AL LUGAR SEÑALADO EN LA ORDEN. El artículo 16 constitucional establece que podrán practicarse varias visitas domiciliarias por las autoridades administrativas, y que en esas visitas podrá exigirse la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales. Pero también establece que en dicha orden deberá indicarse (entre otras cosas), por escrito, con toda precisión y sin ambigüedades, el lugar que ha de inspeccionarse, y a ese lugar a de limitarse la diligencia, sin que sea legalmente posible derogar parcialmente la garantía constitucional en las órdenes de visita, señalando en ellas un lugar y dejando abierta la puerta, mediante expresiones ambiguas o imprecisas, para que la diligencia pueda practicarse, mediante esa orden, en cualquier otro lugar, independientemente de que ese otro lugar sea, o no, domicilio del visitado, o de que éste tenga ahí bodegas, oficinas, o cualquiera otra clase de instalaciones.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO

Amparo directo 44/76. Exclusivas Modernas, S.A. 27 de abril de 1976. Unanimidad de votos. Ponente: Guillermo Guzmán Orozco.”

Ahora el hecho de que la visita domiciliaria se encuentre limitada a practicarse en determinados lugares, de ninguna manera implica que deberá practicarse solamente en el domicilio fiscal o que en la orden no se podrá señalar más que un solo establecimiento o bien solo el referido domicilio fiscal, pues el objeto de este tipo de facultades de comprobación es verificar el exacto cumplimiento de las obligaciones fiscales a cargo de los contribuyentes durante dado periodo y por ello es que como ya se ha señalado en el capítulo anterior los visitantes cuentan con acceso a todos aquéllos lugares en que el contribuyente tenga actividades económicas y de ahí que si en una orden de visita se señalan tanto el domicilio fiscal de la persona a la que se le va a practicar la visita y sus establecimientos, esta actuación de la autoridad se apega al artículo 16 constitucional y al diverso numeral 44, fracción I, del Código Fiscal de la Federación y ello se traduce en que la orden de visita de que se trate sea válida y que los visitantes puedan introducirse a todos los lugares en que se señalen en la orden, tal y como se advierte de la tesis que a continuación se transcribe:

“Novena Época

Instancia: TERCER TRIBUNAL COLEGIADO DEL OCTAVO CIRCUITO.

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: XIV, Octubre de 2001

Tesis: VIII.3o.16 A

Página: 1214

VISITA DOMICILIARIA. ES LEGAL LA REALIZADA EN DIVERSOS LUGARES UBICADOS DENTRO DEL SEÑALADO EN LA ORDEN COMO DOMICILIO FISCAL DEL CONTRIBUYENTE. El artículo 16 constitucional establece la obligación de la autoridad administrativa de precisar en toda orden de visita el lugar o lugares donde debe efectuarse. Por su parte, el artículo 43, fracción I, del Código Fiscal de la Federación indica que el aumento de lugares a visitar se debe notificar previamente al visitado. En tales condiciones, cuando en el oficio en que se contiene dicha orden se precisa el domicilio en que debe notificarse y verificarse, con el señalamiento, además, en el sentido de que se deberá permitir el acceso a "establecimientos, oficinas, locales, instalaciones, talleres, fábricas, bodegas y cajas de valores", debe considerarse que se cumplen las exigencias constitucionales y de la ley reglamentaria respectiva, pues si la visita se práctica en el domicilio fiscal del contribuyente visitado, se respeta la garantía de inviolabilidad del domicilio del gobernado y la autoridad actúa bajo el marco legal que la ley tributaria le impone para ese tipo de prácticas de verificación de disposiciones fiscales, ya que el referido señalamiento no constituye una ambigüedad e imprecisión del lugar en que debe practicarse la visita, pues la referencia debe entenderse como los lugares y las edificaciones que se encuentran en el propio domicilio precisado en la orden; de manera que resulta legal su práctica en cualquiera de dichos lugares, y sólo en el caso de que alguno de ellos se encontrara en domicilio diverso se estaría ante un acto irregular susceptible de nulificarse, dado que se requeriría de la orden de ampliación de la visita.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO DEL OCTAVO CIRCUITO.

Revisión fiscal 429/2000. Secretaría de Hacienda y Crédito Público y otros. 11 de enero de 2001. Unanimidad de votos. Ponente: Sergio Eduardo Alvarado Puente. Secretario: José Luis Caballero Rodríguez.

Revisión fiscal 136/2001. Secretaría de Hacienda y Crédito Público y otros. 2 de mayo de 2001. Unanimidad de votos. Ponente: Sergio Eduardo Alvarado Puente. Secretario: José Luis Caballero Rodríguez.

Revisión fiscal 179/2001. Secretaría de Hacienda y Crédito Público y otros. 15 de mayo de 2001. Mayoría de votos. Disidente y Ponente: Abraham Calderón Díaz. Encargado del engrose: Sergio Eduardo Alvarado Puente. Secretario: José Luis Caballero Rodríguez.

Revisión fiscal 195/2001. Secretaría de Hacienda y Crédito Público y otros. 15 de mayo de 2001. Mayoría de votos. Disidente y Ponente:

Abraham Calderón Díaz. Encargado del engrose: Marco Antonio Arroyo Montero. Secretaria: Lilian González Martínez.

Revisión fiscal 191/2001. Secretaría de Hacienda y Crédito Público. 16 de mayo de 2001. Mayoría de votos. Disidente: Abraham Calderón Díaz. Ponente: Sergio Eduardo Alvarado Puente. Secretario: René Olvera Gamboa.

Véase: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XIII, mayo de 2001, página 1191, tesis VI.3o.A.23 A, de rubro: "ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA QUE SEÑALA EN FORMA PRECISA EL DOMICILIO A VISITAR. NO VIOLA EL ARTÍCULO 16 DE LA CARTA MAGNA."

Nota: La presente tesis no constituye jurisprudencia de acuerdo con el segundo párrafo del artículo 193 de la Ley de Amparo, en virtud de que tres de las ejecutorias fueron resueltas por mayoría de votos."

V.1.3. Identificación de los visitantes y designación de los testigos que participaran en una visita domiciliaria.

Al iniciarse la visita en el domicilio fiscal los visitantes que en ella intervengan se deberán identificar ante la persona con quien se entienda la diligencia y el visitado será requerido para que proponga dos testigos y en su ausencia o negativa de aquél serán designados por el personal que practique la visita, haciendo constar esta situación en el acta que levanten, según lo dispone la primera parte de la fracción III y la fracción IV, del artículo 44, del Código Fiscal de la Federación, cuyo contenido es:

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

...

III. Al iniciarse la visita en el domicilio fiscal, los visitantes que en ella intervengan se deberán identificar ante la persona con quien se entienda la diligencia, requiriéndola para que designe dos testigos; si éstos no son designados o los designados no aceptan servir como tales, los visitantes los designarán, haciendo constar esta situación en el acta que levanten, sin que esta circunstancia invalide los resultados de la visita.

”

...

Este requisito de que los visitadores se identifiquen ante el gobernado que se encuentra obligado en materia de contribuciones federales o su representante legal o ante el tercero que atiende la diligencia, tiene por objeto que el sujeto visitado se cerciore sin lugar a dudas que los visitadores que practiquen la auditoría son los mismos que están designados en la orden de visita correspondiente, pero esta identificación no debe llegarse al extremo de que la autoridad fiscal que los identifique mediante un documento idóneo al efecto, sino que además sea necesario que en el acta de inicio de la visita se citen los fundamentos legales de los que se desprenda que tiene atribuciones a fin de identificarlo, toda vez que ni el artículo 44 del Código Fiscal de la Federación, ni ningún otro precepto legal exige tal requisito de circunstanciación; de ahí que no exista dicha obligación a cargo de los visitadores.

Más aún, conviene señalar que la exigencia del artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en este sentido es exclusivamente de que los actos de autoridad de molestia que se infringe a los particulares deberán estar fundados y no es posible que se considere que las actas de visita sean un acto molestia, sino es una constancia de hechos, entre otros aspectos de que el visitado se cercioró que una determinada persona fue designada para llevar a cabo las diligencias con motivo de una visita domiciliaria.

Finalmente, es de destacarse que la autoridad fiscal que expida las constancias de identificación de los visitadores debe tener competencia para ello, sin embargo esto no significa que los visitadores tengan que pormenorizarla en las actas de visita, sino simplemente bastará con que señalen que autoridad y en que documento se consigna dicha identificación.

En relación con todo lo anteriormente señalado, se considera pertinente transcribir las siguientes tesis:

“Octava Época
Instancia: TERCER TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEXTO CIRCUITO.
Fuente: Semanario Judicial de la Federación
Tomo: IV Segunda Parte-1
Página: 43

ACTA DE VISITA DOMICILIARIA. IDENTIFICACIÓN DE QUIENES LA PRACTICAN. De conformidad con el artículo 44 fracción III del Código Fiscal de la Federación, el requisito de identificación en los casos de visita en el domicilio fiscal tiene por objeto que el sujeto visitado se cerciore sin lugar a dudas que los visitantes que practiquen la auditoría son los mismos que están designados en la orden de visita, y para cumplir con este requisito es necesario que tal identificación se haga en forma circunstanciada en el acta de inicio para ser indubitable tal identificación.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEXTO CIRCUITO.
Amparo directo 434/89. Arnulfo Rodríguez Pérez. 1o. de diciembre de 1989. Unanimidad de votos. Ponente: Oscar Vázquez Marín. Secretaria: María de la Paz Flores Berruecos.”

“Novena Época
Instancia: TERCER TRIBUNAL COLEGIADO DEL OCTAVO CIRCUITO.
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Tomo: XIV, Diciembre de 2001
Tesis: VIII.3o.19 A
Página: 1671

ACTAS DE VISITA. LA IDENTIFICACIÓN DE LOS VISITADORES SE CUMPLE CON LA PRESENTACIÓN DE SUS CREDENCIALES, DE LAS QUE SE ADJUNTARON COPIAS FOTOSTÁTICAS. El artículo 16 constitucional, en su párrafo undécimo, dispone que: "La autoridad administrativa podrá practicar visitas domiciliarias únicamente para cerciorarse de que se han cumplido los reglamentos sanitarios y de policía; y exigir la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, sujetándose en estos casos, a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos.". Por tanto, si los inspectores se identificaron plenamente ante la persona que los atendió, mediante la presentación de sus credenciales, de las cuales agregaron copias fotostáticas al acta de visita, se considera que con ello se cumple con la garantía de seguridad jurídica del visitado, y que tutela el invocado dispositivo legal, ya que en dichos documentos se pormenorizaron debidamente los datos necesarios que reflejaron al gobernado que estaba frente a legítimos representantes del organismo público que los comisionó y

que exige el artículo 67 de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO DEL OCTAVO CIRCUITO.

Amparo en revisión 502/2000. Comunicación y Enlaces Comercial, S.A de C.V. 14 de marzo de 2001. Mayoría de votos. Disidente y Ponente: Sergio Eduardo Alvarado Puente. Encargado del engrose: Abraham Calderón Díaz. Secretario: Luis Sergio Lomelí Cázares.”

“Novena Época

Instancia: PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIAS PENAL Y ADMINISTRATIVA DEL SEGUNDO CIRCUITO.

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: III, Febrero de 1996

Tesis: II.1o.P.A.10 A

Página: 381

ACTA DE VISITA DOMICILIARIA. VISADORES, IDENTIFICACIÓN DE. NO ES REQUISITO QUE EN EL, SE ASIENEN LOS FUNDAMENTOS LEGALES QUE LEGITIMEN Y DEN COMPETENCIA A LOS.

El Código Fiscal de la Federación establece con toda precisión, el procedimiento que debe observarse en el levantamiento del acta de visita y el artículo 46, fracción I en relación con el 44, fracción III, de ese ordenamiento, obliga a los visitadores autorizados en la orden correspondiente, a identificarse y que en el acta relativa, se asiente, entre otros requisitos y en forma circunstanciada, los hechos u omisiones conocidos. Ahora bien, en criterio firme sustentado por nuestro máximo tribunal en el país, relativo a la identificación de los visitadores en el acta correspondiente, se ha establecido que debe existir relación pormenorizada de los datos de identificación, sin embargo, ni la ley ni dicho tribunal, mencionan que al practicarse la visita, también deban circunstanciarse los fundamentos legales que legitimen y den competencia a las autoridades que hayan expedido las constancias de identificación respectivas, pues ello sólo podría, en su caso, ser materia de estudio si se reclamara como acto de nulidad la orden de visita prevista en el diverso numeral 43 del Código Fiscal de la Federación; por tanto, si a juicio de la responsable no fueron precisados en el acta de visita, los fundamentos legales que legitimen y den competencia a las autoridades que expidieron las constancias de identificación, es inconcuso que tal declaración constituye una interpretación del artículo 44, fracción III del código tributario aplicado, lo que le es impropio a la responsable, además que con ello, se impone una exigencia excesiva y sin sustento jurídico, al no ordenarlo como requisito, ningún artículo del Código tributario referido.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIAS PENAL Y ADMINISTRATIVA DEL SEGUNDO CIRCUITO.

Revisión fiscal 56/95. Ana Bertha Thierry Aguilera. 7 de diciembre de 1995. Unanimidad de votos. Ponente: Luis Pérez de la Fuente. Secretario: Jaime Arturo Cuayahuitl Orozco.

Véase: Jurisprudencia por contradicción de tesis, Semanario Judicial de la Federación, Octava Época, Tomo III, Segunda Sala, página 1081.”

En relación con lo anterior, se estima necesario precisar que existe criterio de un Órgano Jurisdiccional en el sentido de que la autoridad que emite la constancias de notificación debe ser competente para ello, lo cual se apega a derecho pues en términos del artículo 16 Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos todo acto de autoridad que afecta a los particulares debe emitirse por autoridad que cuente con atribuciones para ello en términos de un ordenamiento jurídico, el criterio en cuestión es el que a continuación se transcribe:

“Novena Época

Instancia: SÉPTIMO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: XV, Febrero de 2002

Tesis: I.7o.A.155 A

Página: 958

VISITA DOMICILIARIA. CREDENCIAL EXPEDIDA POR FUNCIONARIO INCOMPETENTE. Si en el desarrollo de una visita de verificación la persona que la práctica se identifica con una credencial que fue expedida por un funcionario carente de facultades para ello, es inconcuso que con ese hecho se vulnera lo dispuesto por el artículo 16 constitucional, pues se considera que no cuenta con la identificación que la acredite como la persona autorizada para llevar a cabo dicha diligencia y, en esa tesitura, no se cumple con las formalidades esenciales del procedimiento que se le instruye al visitado, toda vez que la finalidad de que se identifique la persona que práctica una visita es la de proteger la seguridad física y jurídica de los visitados, al implicar dicho acto la intromisión de personas ajenas a su domicilio, así como la revisión de documentos u objetos que le pertenecen.

SÉPTIMO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 2647/2001. Gigante, S.A. de C.V. 29 de agosto de 2001. Unanimidad de votos. Ponente: F. Javier Mijangos Navarro. Secretario: José Arturo González Vite.

Véase: Apéndice al Semanario Judicial de la Federación 1917-2000, Tomo III, Materia Administrativa, página 390, tesis 363, de rubro:

"VISITAS DOMICILIARIAS. REQUISITOS PARA LA IDENTIFICACIÓN DE LOS INSPECTORES QUE LAS PRACTICAN.".

En cuanto a los testigos, se requerirá al visitado cuando inicien las diligencias para que éste los designe, si se negare los propios visitadores los designarán, circunstancias todas ellas que se deberán consignar en el acta de inicio de la visita

Los testigos pueden ser sustituidos en cualquier tiempo por no comparecer al lugar donde se esté llevando a cabo la visita, por ausentarse antes de que concluya la diligencia o por manifestar su voluntad de dejar de ser testigo, en tales circunstancias la persona con la que se entienda la visita deberá designar de inmediato otros y ante su negativa o impedimento de los designados, los visitadores podrán designar a quienes deban sustituirlos, siempre y cuando se ajusten a las reglas que establece la segunda parte de la fracción III, del artículo 44, del Código Fiscal de la Federación, cuyo contenido es:

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

III...

Los testigos pueden ser sustituidos en cualquier tiempo por no comparecer al lugar donde se esté llevando a cabo la visita, por ausentarse de él antes de que concluya la diligencia o por manifestar su voluntad de dejar de ser testigo, en tales circunstancias la persona con la que se entienda la visita deberá designar de inmediato otros y ante su negativa o impedimento de los designados, los visitadores podrán designar a quienes deban sustituirlos. La sustitución de los testigos no invalida los resultados de la visita...”

La validez de esta sustitución de testigos, se acreditará si la misma fue debidamente circunstanciada en el acta de visita en la que se produzca esta sustitución, esto es que se señale que no se encuentran presentes los testigos al momento de levantar el acta y requerir al visitado que los designe.

A mayor abundamiento, consideramos pertinente reiterar y precisar que con motivo de las diligencias durante el desarrollo de la visita deben designarse testigos, los cuales pueden ser sustituidos, lo que no implica que necesariamente deba señalarse la causa que motivó la sustitución para tener por satisfecho el requisito de circunstanciación indicado, ya que sólo es exigible cuando la sustitución es efectuada por el auditor, pues es evidente que la realiza en ejercicio de sus facultades decisorias, las cuales se traducen en una potestad administrativa que puede causar una afectación a la esfera jurídica del visitado y, por tanto, se encuentra constreñido a fundar y motivar esa determinación, máxime que la propia ley lo obliga a señalar las razones por las cuales fue él quien designó a los testigos y no así el propio visitado, sirve de apoyo a lo anterior la tesis de jurisprudencia que a continuación se transcribe:

“Registro No. 183167

Localización:

Novena Época

Instancia: Segunda Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XVIII, Septiembre de 2003

Página: 616

Tesis: 2a./J. 71/2003

Jurisprudencia

Materia(s): Administrativa, Constitucional

VISITA DOMICILIARIA. NO ES NECESARIO PRECISAR EN EL ACTA RELATIVA LA CAUSA QUE MOTIVÓ LA SUSTITUCIÓN DE TESTIGOS EFECTUADA POR EL PROPIO VISITADO, PARA TENER POR SATISFECHO EL PRINCIPIO DE CIRCUNSTANCIACIÓN PREVISTO EN EL ARTÍCULO 16 DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL.

De las consideraciones sustentadas por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación al resolver la contradicción de tesis 49/99, que dieron origen a las tesis aisladas 2a. CLV/2000 y 2a. CLVI/2000, así como a la tesis de jurisprudencia 2a./J. 99/2000, se desprende que el requisito de circunstanciación respecto de las actas de visita domiciliaria previsto en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, constriñe a la autoridad fiscalizadora a precisar los hechos u omisiones de carácter concreto de los que tenga conocimiento durante el desarrollo de la visita, sin que ello implique el deber de señalar los preceptos legales que resulten aplicables ni las causas especiales o razones particulares por las que se estima que esos hechos u omisiones encuadran en el supuesto que tales numerales

prevén, dado que ello atañe al requisito de fundamentación y motivación, el cual no es exigible para las actas de visita, ya que dada su naturaleza y objeto, no trascienden a la esfera jurídica del gobernado ni temporal ni definitivamente, salvo que se formulen con motivo del ejercicio de las facultades decisorias de la autoridad hacendaria. En ese sentido, al verificarse durante el desarrollo de la visita una sustitución de los testigos inicialmente propuestos, de conformidad con el artículo 44, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, la autoridad fiscalizadora está obligada a precisar tal acontecimiento en el acta relativa; sin embargo, ello no implica que necesariamente deba señalar la causa que motivó la sustitución para tener por satisfecho el requisito de circunstanciación indicado, ya que sólo es exigible cuando la sustitución es efectuada por el auditor, pues es evidente que la realiza en ejercicio de sus facultades decisorias, las cuales se traducen en una potestad administrativa que puede causar una afectación a la esfera jurídica del visitado y, por tanto, se encuentra constreñido a fundar y motivar esa determinación, máxime que la propia ley lo obliga a señalar las razones por las cuales fue él quien designó a los testigos y no así el propio visitado. Lo anterior es así, si se toma en consideración que la designación de los testigos es un derecho fundamental del contribuyente visitado y, por ende, la sustitución que él realice de los propuestos inicialmente, con independencia de la causa que lo motivó para actuar en tal sentido, no puede depararle perjuicio alguno, en tanto que ello satisface la finalidad perseguida por el Constituyente, consistente en que sea el propio visitado el que señale qué personas habrán de intervenir en la práctica de la visita, de ahí que se estime innecesario precisar en el acta respectiva la causa que motivó la sustitución, cuando ésta es efectuada por el propio visitado.

Contradicción de tesis 55/2003-SS. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Segundo en Materia de Trabajo del Tercer Circuito, Cuarto en Materia Administrativa y Primero en Materia Penal del Segundo Circuito y el Séptimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del mismo circuito. 8 de agosto de 2003. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: José Vicente Aguinaco Alemán. Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretaria: Georgina Laso de la Vega Romero.

Tesis de jurisprudencia 71/2003. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del quince de agosto de dos mil tres.

Nota: Las tesis citadas aparecen publicadas en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XII, diciembre de 2000, páginas 423, 440 y 271, con los rubros: "ACTAS DE VISITA DOMICILIARIA. SU NATURALEZA Y OBJETO.", "FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN. LA GARANTÍA RELATIVA NO

ES EXIGIBLE, GENERALMENTE, RESPECTO DE LAS ACTAS DE VISITA DOMICILIARIA." y "ACTAS DE VISITA DOMICILIARIA. SU CIRCUNSTANCIACIÓN DEBE CONSTAR EN EL PROPIO DOCUMENTO QUE LAS CONTIENE Y NO EN UNO DIVERSO.", respectivamente."

V.1.4. Obligaciones de los contribuyentes visitados.

La visita domiciliaria acarrea una serie de obligaciones de hacer y de no hacer al visitado, consistentes en esencia que le entregue a los visitadores información y documentos relacionados con el cumplimiento de sus obligaciones en materia tributaria federal, así como que le permita entrar a su domicilio, revisar sus instalaciones y sus documentos, obligaciones que están contempladas en el artículo 45, del Código Fiscal de la Federación, cuyo contenido es:

“Artículo 45.- Los visitados, sus representantes, o la persona con quien se entienda la visita en el domicilio fiscal, están obligados a permitir a los visitadores designados por las autoridades fiscales el acceso al lugar o lugares objeto de la misma, así como mantener a su disposición la contabilidad y demás papeles que acrediten el cumplimiento de las disposiciones fiscales de los que los visitadores podrán sacar copias para que previo cotejo con sus originales se certifiquen por éstos y sean anexados a las actas finales o parciales que levanten con motivo de la visita. También deberán permitir la verificación de bienes y mercancías, así como de los documentos, discos, cintas o cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos que tenga el contribuyente en los lugares visitados.

Cuando los visitados lleven su contabilidad o parte de ella con el sistema de registro electrónico, o microfilm o graben en discos ópticos o en cualquier otro medio que autorice la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, mediante reglas de carácter general, deberán poner a disposición de los visitadores el equipo de cómputo y sus operadores, para que los auxilien en el desarrollo de la visita.

Cuando se dé alguno de los supuestos que a continuación se enumeran, los visitadores podrán obtener copias de la contabilidad y demás papeles relacionados con el cumplimiento de las disposiciones fiscales, para que, previo cotejo con los originales, se certifiquen por los visitadores:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

En el caso de que los visitantes obtengan copias certificadas de la contabilidad por encontrarse el visitado en cualquiera de los supuestos previstos por el tercer párrafo de este artículo, deberán levantar acta

parcial al respecto, la cual deberá reunir los requisitos que establece el artículo 46 de este Código, con la que podrá terminar la visita domiciliaria en el domicilio o establecimientos del visitado, pudiéndose continuar el ejercicio de las facultades de comprobación en el domicilio del visitado o en las oficinas de las autoridades fiscales, donde se levantará el acta final, con las formalidades a que se refiere el citado artículo.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no es aplicable cuando los visitantes obtengan copias de sólo parte de la contabilidad. En este caso, se levantará el acta parcial señalando los documentos de los que se obtuvieron copias, pudiéndose continuar la visita en el domicilio o establecimientos del visitado. En ningún caso las autoridades fiscales podrán recoger la contabilidad del visitado.”

Ahora bien, del texto anteriormente transcrito se advierte que el visitado permitirá el acceso a la información en materia tributaria federal, así como que los visitantes podrán obtener copias de la contabilidad y demás papeles relacionados con el cumplimiento de las disposiciones fiscales verificadas, para que, previo cotejo con los originales, se certifiquen por los visitantes.

Respecto de las facultades de la autoridad fiscal en las visitas domiciliarias para obtener copia certificada de la contabilidad del visitado, con fundamento en el artículo 45 del Código Fiscal de la Federación, conviene señalar que implican una excepción a la inviolabilidad del domicilio particular, que va más allá de la mera revisión, porque conlleva la disposición de la contabilidad, por lo que tal facultad debe cumplir las formalidades correspondientes. Ahora bien, el tercer párrafo del precepto legal citado establece como regla general para posibilitar que la autoridad fiscal obtenga copias certificadas de la contabilidad y demás papeles del visitado, que se trate de un caso que se ubique en alguno de los supuestos referidos en las nueve fracciones de ese párrafo, ya sea que se trate de la totalidad o no de la contabilidad. Este criterio se sustenta en la tesis aislada, que a continuación se transcribe:

“Registro No. 175172

Localización:

Novena Época

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XXIII, Abril de 2006

Página: 1222

Tesis: II.1o.A.114 A
Tesis Aislada
Materia(s): Administrativa.

VISITA DOMICILIARIA. LA FACULTAD DE LA AUTORIDAD PARA OBTENER COPIA PARCIAL DE LA CONTABILIDAD DEL VISITADO, IMPLICA QUE EL CASO SE UBIQUE EN ALGUNA DE LAS NUEVE FRACCIONES DEL TERCER PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 45 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. El artículo 16 constitucional establece las garantías individuales de inviolabilidad del domicilio y de seguridad jurídica, ya que al facultar a la autoridad administrativa para practicar visitas domiciliarias, señala que las leyes precizarán las formalidades que deben cumplirse en su práctica, puesto que la referida intromisión implica una excepción a la inviolabilidad del domicilio particular. Así, **las facultades de la autoridad fiscal en las visitas domiciliarias para obtener copia certificada de la contabilidad del visitado, con fundamento en el artículo 45 del Código Fiscal de la Federación, implican una excepción a la inviolabilidad del domicilio particular, que va más allá de la mera revisión, porque conlleva disposición de la contabilidad, por lo que tal facultad debe cumplir las formalidades correspondientes.** Ahora bien, el tercer párrafo del precepto legal citado establece como regla general para posibilitar que la autoridad fiscal obtenga copias certificadas de la contabilidad y demás papeles del visitado, que se trate de un caso que se ubique en alguno de los supuestos referidos en las nueve fracciones de ese párrafo. Así, se estima que de tratarse de una parte de la contabilidad, existen las mismas restricciones de procedencia que se actualizarían de tratarse de la totalidad de ésta, es decir, que el caso se ajuste a alguno de los supuestos previstos en el tercer párrafo del artículo 45, ya que en ambos, se trata de una excepción a la inviolabilidad del domicilio particular. Además, debido a que la facultad de recabar copia parcial de la documentación aludida no se desprende de alguna otra fracción del invocado precepto, interpretar que su tercer párrafo no se refiere al caso de copia parcial de la documentación aludida, conduciría a la consecuencia inaceptable de que tal autoridad no está facultada para obtener copia parcial de la contabilidad del visitado, aunque sí de su totalidad. Por ello, se concluye que el tercer párrafo del mencionado artículo 45, limita la posibilidad de obtener copia parcial de la contabilidad y demás papeles del visitado, a los supuestos referidos en sus nueve fracciones.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA
DEL SEGUNDO CIRCUITO.

Revisión fiscal 83/2005. Secretario de Hacienda y Crédito Público y otra.
5 de agosto de 2005. Mayoría de votos. Disidente: Angelina Hernández

Hernández. Ponente: Salvador Mondragón Reyes. Secretaria: Sonia Rojas Castro.”

V.2. Desarrollo de las Visitas Domiciliarias en Materia Federal.

Las diligencias que se practiquen con motivo de una visita domiciliaria en materia federal efectuada a un contribuyente deberán quedar asentadas en un acta, la que definen Hugo Carrasco Iriarte en su Diccionario Jurídico Temático de Derecho Fiscal como: “Documento en que se hacen constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubieren cometido por los agentes fiscales en el transcurso de una visita”⁵⁶ y Rigoberto Reyes Altamirano en su Diccionario de Términos Fiscales Tomo I, como: “Son los documentos donde se hacen constar los hechos ocurridos durante y con motivo de la visita domiciliaria.”⁵⁷; de ahí que toda acta que se levante con motivo de una visita deberá estar debidamente circunstanciada al precisar los hechos que conocieron los visitantes, que en ese caso son los ojos y oídos de la autoridad fiscal y que con esa información esté en aptitud de corroborar si el contribuyente cumplió con sus obligaciones fiscales o no, así como en caso de incumplimiento determinar las consecuencias jurídicas que acarreará al visitado, tal circunstancia.

Al efecto, los Tribunales Colegiados se han pronunciado en el siguiente sentido:

“Novena Época
Instancia: CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Tomo: VII, Enero de 1998
Tesis: I.4o.A.196 A
Página: 1196

VISITA DOMICILIARIA, ACTAS DE OBLIGACIÓN DE LA AUTORIDAD DE FUNDARLAS Y MOTIVARLAS (APLICACIÓN POR ANALOGÍA DE LA JURISPRUDENCIA 3/90 DE LA SEGUNDA SALA DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN). Con la reforma de los dispositivos que dieron lugar a la tesis de jurisprudencia 3/90, a saber: Artículo 51 del Código Fiscal de la Federación vigente en mil novecientos ochenta y cinco y el actual artículo 46 del mismo

⁵⁶ Carrasco Iriarte, Hugo, Diccionario Jurídico Temático de Derecho Fiscal, Volumen II, Editorial Oxford, México, Primera Edición, Distrito Federal, 2001, página 8.

⁵⁷ Ob. cit. (Reyes Altamirano, Rigoberto), página 50.

ordenamiento legal cuyas diferencias esenciales son: a) la anterior redacción exigía la emisión de un oficio de observaciones que señalara los hechos u omisiones encontrados y sus consecuencias legales, mientras que la actual se realiza mediante actas parciales; b) antes se contemplaba una instancia ante las autoridades fiscales mientras que en la actualidad las pruebas pertinentes se presentan ante los propios visitadores. De conformidad con las consideraciones que dieron lugar a la citada contradicción de tesis se concluye que la garantía de audiencia al contribuyente visitado se otorga ante quienes desarrollaron la visita, con los mismos efectos de aquella que se otorgaba con la instancia de inconformidad. De esta forma y al existir analogía entre el oficio de observaciones a que se refería el artículo 51 del Código Fiscal vigente en mil novecientos ochenta y cinco, y las actas de visita a que alude el artículo 46 del código tributario de mil novecientos noventa y dos, aplicado a la quejosa, debe estimarse que resulta adecuada al caso la jurisprudencia 3/90 transcrita en líneas precedentes y, por consiguiente, debe concluirse que las actas de visita deben reunir los requisitos de fundamentación y motivación.

CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 2594/96. Gastronómica Salvatore, S.A. de C.V. 18 de septiembre de 1996. Unanimidad de votos. Ponente: Jaime C. Ramos Carreón. Secretario: Alejandro Chávez Martínez.”

“Novena Época

Instancia: SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEXTO CIRCUITO.

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: IX, Abril de 1999

Tesis: VI.2o.137 A

Página: 487

ACTA DE VISITA. SE ENCUENTRA CIRCUNSTANCIADA SI SE ESPECIFICA SU OBJETO Y LOS REQUISITOS QUE NO SE CUMPLIERON. Un acta de visita se encuentra circunstanciada si detalla el objeto de la misma, si expresa que con motivo de la actividad del contribuyente expide o no comprobantes fiscales, o bien si los que expide satisfacen o no requisitos fiscales; por lo que si el visitador señaló que en los comprobantes fiscales que tuvo a la vista, se omitieron precisar datos tales como la cédula fiscal y la leyenda respectiva, previstos en el artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación, es incuestionable que el acta de que se trata se encuentra debidamente circunstanciada, en términos de la fracción IV del artículo 49 del referido cuerpo de leyes.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEXTO CIRCUITO.

Amparo directo 799/98. Calzados Jardín, S.A. de C.V. 4 de marzo de 1999. Unanimidad de votos. Ponente: Gustavo Calvillo Rangel. Secretario: José Mario Machorro Castillo.”

V.2.1. Conceptualización y requisitos del acta de inicio.

El acta de inicio como su nombre se indica, es el primer documento en que los visitadores hacen constar a que hora y que día se presentaron, con quien se entregó la orden, la designación de testigos, se señala los pormenores de la identificación de todas las personas que intervinieron en la diligencia, en que lugar se llevó a cabo y que información y que documentos fueron presentados por la persona que atendió la diligencia, así como que información y documentos le fueron requeridos a esa persona, estos aspectos son la circunstanciación con la que debe de contar toda acta de visita y que si no es suficientemente detallada o se omite alguno de ellos, se generará la ilegalidad tanto de dicha diligencia, como de los actos posteriores que integren la visita, inclusive la determinación de un crédito fiscal, y un ejemplo de ello es la tesis que se transcribirá a continuación:

“Séptima Época

Instancia: PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

Tomo: 217-228 Sexta Parte

Página: 688

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

antes apuntados sí fueron satisfechos y para tratar de demostrarlo se remite al contenido del acta final, la cual ofreció como prueba, lo que viene a redundar en que la actuación de los auditores que practicaron la visita domiciliaria se realizó en una forma contraria a derecho.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

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

V.2.2. Conceptualización y requisitos de las actas parciales.

En principio conviene señalar que las actas parciales son los documentos que contienen los hechos de los que los visitadores se percataron a lo largo de la visita desde su inicio, hasta que concluyeron de revisar todos los documentos que les proporcionó el visitado, de modo que las apreciaciones derivadas de esa revisión las vierten en la última acta parcial.

Al efecto las fracciones I, II y IV del artículo 46, del Código Fiscal de la Federación, establecen que:

“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. 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 periodo revisado.

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.

...

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. Una vez levantada el acta final, 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 veinte días, durante los cuales el contribuyente podrá presentar los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones, así como optar por corregir su situación fiscal. Cuando se trate de más de un ejercicio revisado o fracción de éste, se ampliará el plazo por quince días más, siempre que el contribuyente presente aviso dentro del plazo inicial de veinte días.

...”

Como es de observarse de los preceptos legales anteriormente transcritos, en las actas de visita los visitadores deben circunstanciar los hechos, omisiones e irregularidades que se detecten desde su inicio y se harán constar en la última acta parcial, así como se dará oportunidad al visitado de desvirtuar las apreciaciones derivadas de la visita a fin de que goce de su garantía de audiencia, sirve de apoyo a lo anterior, la tesis que a continuación se transcribe:

“Séptima Época

Instancia: TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

Tomo: 217-228 Sexta Parte

Página: 686

VISITA DOMICILIARIA, ACTA INICIAL DE LA. DEBE LEVANTARSE HACIENDO CONSTAR LOS HECHOS Y OMISIONES AL COMENZAR.

En el curso de una visita domiciliaria existen cuestiones fundamentales para el desarrollo de la misma, como la referente a que en el inicio se entregará la orden al visitado o a su representante y si no se encuentran éstos, a quien se encuentre en el lugar; en dicho acto del inicio se identificarán los visitadores, y el visitado será requerido para que proponga dos testigos y en su ausencia o negativa de aquél serán

designados por el personal que practique la visita; y, al término de la visita ésta se cerrará, haciéndose constar los resultados en forma circunstanciada, firmando la misma el visitado o la persona con la que se entendió la diligencia, los testigos y los visitadores y, en caso que el visitado o los testigos se nieguen a firmar esto deberá hacerse constar. Es decir, existen cuestiones fundamentales al inicio y a la terminación de las visitas domiciliarias que necesariamente deben traer aparejada la elaboración de su respectiva acta, ya que generalmente las visitas domiciliarias no se desahogan en un sólo día, sino que se prolongan por varios días e inclusive semanas o meses, y sería ilógico y contrario a la seguridad jurídica del visitado suponer que se pueden asentar en el acta de un día determinado, un hecho u omisión acaecido con anterioridad, máxime si se estima que es en el inicio cuando se debe de cumplir con la garantía de seguridad jurídica del gobernado que establece el artículo 84 del Código Tributario de referencia, puesto que es en este momento cuando se le da a conocer al visitado todo lo referente a la fundamentación y motivación de la orden de visita, así como a la personalidad, representación y competencia de quienes intervienen en la diligencia respectiva, y para hacer valer el derecho de designar testigos. Por otra parte, resulta inexacto que no exista disposición que obligue a las autoridades fiscales al levantamiento de un acta inicial de visita, ya que de la interpretación armónica de las diversas fracciones del referido artículo 84, así se concluye, principalmente de las fracciones V y VII en cuanto que dicen: "...V. Los visitadores harán constar en el acta los hechos u omisiones observados y al concluir la visita, cerrarán el acta haciendo constar los resultados en forma circunstanciada. Las opiniones de los visitadores sobre el cumplimiento o incumplimiento de las disposiciones fiscales o sobre la situación financiera del visitado, no producirán efecto de resolución fiscal;...VII. Con las mismas formalidades indicadas en la fracción anterior, se levantarán actas parciales o complementarias para hacer constar hechos concretos en el curso de una visita o después de su conclusión"; pues estas expresiones obligan a los visitadores a reflejar en un acta inicial las cuestiones fundamentales antes señaladas; a mayor abundamiento la letra "Y" indicada en la citada fracción V, es una conjunción copulativa que presupone la existencia de cuando menos 2 actas, la inicial y con la que se cierra la visita domiciliaria, esto de conformidad y sin perjuicio de que como lo señala la transcrita fracción VII, se pueden levantar actas parciales o complementarias para hacer constar hechos concretos en el desarrollo de una visita o después de su conclusión, según el caso o importancia de los hechos, pues sería absurdo suponer que si el aludido precepto obliga a levantar actas parciales o complementarias con las formalidades que se precisan en la fracción VI, o sea, que se firmen por las personas que intervienen en la diligencia, no se obligue a levantar el acta inicial que es fundamental para acreditar que se cumplieron con los requisitos antes precisados, pues se insiste, es en el inicio de una visita

domiciliaria donde debe constatar que se cumplieron con los requisitos antes precisados.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

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

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

V.2.3. Conceptualización, requisitos y anexos de las actas parciales.

En este rubro existe una controversia respecto de si los papeles de trabajo deben o no tener los mismos requisitos que un acta de visita, sin que del Código Fiscal de la Federación, se desprenda cuales son los requisitos que deben contener.

En principio se consideró que los papeles de trabajo deben reunir los mismos requisitos que un acta de visita en términos del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, tal y como se desprende de los siguientes criterios sustentados por el Sexto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito y del Tercero Tribunal Colegiado del Sexto Circuito que a la letra se transcriben:

“ACTAS DE VISITA. LOS PAPELES DE TRABAJO QUE LAS INTEGRAN DEBEN DE REUNIR LOS MISMOS REQUISITOS DE VALIDEZ DE AQUÉLLOS. No puede considerarse que los papeles de trabajo anexos a una acta de trabajo sólo por el hecho de formar parte integral de ésta, ya que como contienen datos y circunstancias que afectan el resultado de la misma, es decir, como pueden trascender en la liquidación que se formule como consecuencia de la visita, deben reunir los requisitos y formalidades mínimos que se exigen para su validez de un acto de autoridad, que en este caso, serían los actos vinculados con la visita domiciliaria.

Sexto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, Revisión Fiscal 246/89. Secretaría de Hacienda y Crédito Público (Yucatán Travel, S.A.) 30 de marzo de 1989. Unanimidad de Votos. Ponente Mario Pérez de León Espinosa. Secretaria: Adela Domínguez Salazar.”

“ACTAS DE AUDITORÍA. LOS PAPELES DE TRABAJO ADJUNTOS A LAS. DEBEN REUNIR LOS MISMOS REQUISITOS QUE PARA AQUÉLLAS EXIGE EL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.- Si bien es cierto que los papeles de trabajo no están contemplados en el Código Fiscal de la Federación, también lo es, que no existe ningún impedimento en el sentido de que las actas de auditoría puedan conformarse por un número indeterminado de hojas o anexos. En estas condiciones, debe concluirse que los visitadores válidamente puedan elaborar cédulas o papeles de trabajo adjuntos en los que se detalle la documentación exhibida por la contribuyente, o bien, en los que sustenten sus observaciones para así agilizar el funcionamiento de la visita y el manejo del acta, sin embargo, para que dichas cédulas puedan considerarse válidas, es necesario que cumplan con los mismos requisitos que para la validez de las actas de auditoría exige la ley, concretamente el artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, pues sería jurídicamente aberrante que documentos no contemplados en éste pudiesen resultar válidos sin requisitos o con requisitos menores a aquellos que se establecen para documentos sí contemplados en ese ordenamiento, como son las susodichas actas de auditoría.

Tercer Tribunal Colegiado del Sexto Circuito. Revisión Fiscal 4/89, Grupo Diana, S.A. 16 de mayo de 1989. Revisión Fiscal 16/89 Construcciones Civiles y Electromecánicas de Puebla, S.A. de C.V., Amparo Directo 305/90. Apizaco Automotriz, S.A. 22 de noviembre de 1990. Amparo Directo 446/90. Constructora Mayorazgo, S.A. 13 de febrero de 1992.

En la actualidad el criterio que prevalece es que los papeles de trabajo no deben de reunir, ningún requisito para su elaboración, según se advierte de la tesis que a continuación se reproduce:

“Novena Época
Instancia: Segunda Sala
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Tomo: XII, Diciembre de 2000
Tesis: 2a./J. 102/2000
Página: 419

VISITAS DOMICILIARIAS. DADA LA NATURALEZA Y OBJETO DE LOS PAPELES DE TRABAJO QUE EN ELLAS SE UTILIZAN, RESULTA INNECESARIO EXIGIR REQUISITO ALGUNO PARA SU ELABORACIÓN. Aun cuando no existe disposición constitucional o legal que prevea la existencia de **los papeles de trabajo**, lo cierto es que en la práctica se han aceptado porque contribuyen al ágil

desarrollo de una visita domiciliaria; sin embargo, **el hecho de que se acepte su existencia, no implica que deba exigirse requisito alguno para su elaboración.** Esto es, los papeles de trabajo pueden ser elaborados tanto por los auditores autorizados para la práctica de la visita domiciliaria, como por sus auxiliares e, inclusive, por persona ajena a la institución fiscalizadora, pues si el objeto de dichos documentos es el de agilizar el desarrollo de la diligencia respectiva y facilitar la formulación de las actas de visita, resulta evidente que el personal autorizado para tal efecto, puede a su vez, encomendar a persona diversa la elaboración de las operaciones aritméticas necesarias o el desarrollo del sistema previsto por la ley para el cálculo de una contribución, para determinar, en su caso, el monto del crédito omitido, o bien, examinar el contenido de la documentación encontrada a efecto de establecer si existe o no un incumplimiento de las disposiciones fiscales, para posteriormente plasmar las conclusiones respectivas en el acta de visita, ya que de lo contrario, no se lograría el objetivo por el cual es aceptada su existencia. Además, si dichos documentos pueden ser realizados por personas distintas de los auditores autorizados para la práctica de la visita domiciliaria, es incuestionable, que tales personas no cuentan con una orden que autorice legalmente su introducción al domicilio fiscal visitado y, en esa virtud, debe aceptarse que los papeles de trabajo puedan elaborarse fuera del domicilio fiscal visitado. Asimismo, no es válido exigir que los papeles de trabajo necesariamente se elaboren en presencia del visitado, o de su representante y de los testigos designados, tampoco que se encuentren firmados por la persona que los elaboró, ni por aquéllos, o que se entregue copia de los mismos al contribuyente, **pues si bien dichos documentos sirven de apoyo para la formulación de las actas de visita, lo cierto es que no forman parte de la circunstanciación de éstas y, en consecuencia, no trascienden a la esfera jurídica del contribuyente visitado; es decir, el proceso fenomenológico que se da entre los hechos u omisiones conocidos y las conclusiones respectivas, no forman parte de la circunstanciación de un acta; por tanto, para que el visitado se encuentre en aptitud de conocer las consecuencias jurídicas de las conclusiones consignadas en el acta de visita** y, en su caso, corregir su situación fiscal, no es necesario que se le den a conocer las operaciones matemáticas o el desarrollo del sistema previsto por la ley para el cálculo de una contribución que se hayan elaborado para determinar, en su caso, el monto del crédito omitido, pues basta que en la propia acta se detallen pormenorizadamente los medios por virtud de los cuales se conocieron los hechos u omisiones respectivos, como pudieran ser, por ejemplo: el periodo revisado, el objeto gravado, los ingresos declarados, los ingresos omitidos, el número y el concepto de las facturas respectivas.

Contradicción de tesis 49/99. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Segundo y Tercero del Sexto Circuito y el Sexto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito. 11 de octubre del año 2000. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: José Vicente Aguinaco Alemán. Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretaria: Georgina Laso de la Vega Romero.

Tesis de jurisprudencia 102/2000. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del diez de noviembre del año dos mil.”

*El énfasis es nuestro.

En nuestro criterio los papeles de trabajo sí deben reunir requisitos y su mínimo es que los mismos se den a conocer al enjuiciante a más tardar al momento de levantar la última acta parcial, ya que la misma se basará en estos anexos y si con motivo de la visita se detectaron irregularidades, el contribuyente visitado para estar en una mejor posibilidad de desvirtuar esa apreciación de los auditores necesariamente deberá tener acceso a dichos papeles de trabajo, porque en caso contrario la oportunidad de desvirtuar esas circunstancias que tiene como finalidad que el visitado goce de su garantía de audiencia, sólo será una apariencia, porque no cuenta con los elementos necesarios que le permitan manifestar lo que a su derecho convenga y ello se traduce en que sino se cumple con este requisito se le deje en estado de indefensión.

V.2.4. Conceptualización y requisitos del acta final.

Los visitadores en el acta final están obligados a asentar debidamente sus conclusiones respecto del cumplimiento de las obligaciones tributarias a cargo del visitado, a las que arriben con motivo de la revisión de los documentos e informes que a lo largo de la visita y dado que se trata de la conclusión del ejercicio de las facultades de comprobación los contribuyentes han considerado que el acta final de referencia es una resolución definitiva, pero los Tribunales no lo han considerado, así porque con la emisión del acta final no se determina crédito fiscal alguno al contribuyente, sino que forma parte de una etapa del procedimiento administrativo de fiscalización y sólo puede servir de motivación a la resolución que, en definitiva, emita la autoridad competente expresamente facultada para ello por el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la cual no está obligada a

realizar la determinación correspondiente en los mismos términos en que lo hicieron los visitadores y es por ello, que dicha acta final no es una resolución definitiva impugnada mediante un medio de defensa, como tampoco lo son las otras actas parciales que se hayan levantado con motivo de la visita de que se trate, tal y como se desprende de los razonamientos de las tesis que se transcriben a continuación:

“Novena Época
Instancia: Segunda Sala
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Tomo: III, Abril de 1996
Tesis: 2a./J. 16/96
Página: 170.

VISITA DOMICILIARIA, EL ACTA FINAL O EL DOCUMENTO EN EL QUE LOS VISITADORES DETERMINAN LAS PROBABLES CONSECUENCIAS LEGALES DE LOS HECHOS U OMISIONES QUE HUBIEREN CONOCIDO DURANTE EL TRANCURSO DE AQUELLA, NO CONSTITUYE UNA RESOLUCION FISCAL DEFINITIVA Y EN SU CONTRA NO PROCEDE JUICIO DE NULIDAD ANTE EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION. Si bien es cierto que a partir de las reformas al artículo 46 del Código Fiscal de la Federación que entraron en vigor el día primero de enero de mil novecientos noventa, mediante las cuales se modificaron sus fracciones I y IV, y se adicionó una fracción VII, los visitadores se encuentran facultados para determinar en el acta final de visita o en documento por separado, las consecuencias legales de los hechos u omisiones que hubieren conocido durante el transcurso de la visita; tal determinación es una probabilidad y no un acto definitivo para efectos del juicio de nulidad, en tanto que los asientos de los visitadores forman parte de una etapa del procedimiento administrativo de fiscalización y sólo pueden servir de motivación a la resolución que, en definitiva, emita la autoridad competente expresamente facultada para ello por el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la cual no está obligada a realizar la determinación correspondiente en los mismos términos en que lo hicieron los visitadores.

Contradicción de tesis 34/92. Entre las sustentadas por el Tercer y Quinto Tribunales Colegiados en Materia Administrativa del Primer Circuito. 8 de marzo de 1996. Cinco votos. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretaria: Adela Domínguez Salazar.

Tesis de jurisprudencia 16/96. Aprobada por la Segunda Sala de este alto tribunal, en sesión pública de ocho de marzo de mil novecientos noventa y seis, por unanimidad de cinco votos de los Ministros: Juan Díaz Romero, Mariano Azuela Güitrón, Sergio Salvador Aguirre

Anguiano, Guillermo I. Ortiz Mayagoitia y presidente Genaro David Góngora Pimentel.”

“Registro No. 174949

Localización:

Novena Época

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XXIII, Mayo de 2006

Página: 1919

Tesis: I.15o.A.64 A

Tesis Aislada

Materia(s): Administrativa.

VISITA DOMICILIARIA EN MATERIA FISCAL FEDERAL. LOS ACTOS DERIVADOS DE ÉSTA NO SON IMPUGNABLES A TRAVÉS DEL JUICIO ORDINARIO ADMINISTRATIVO DEL QUE CONOCEN LOS JUECES DE DISTRITO.

De lo dispuesto en el artículo 52, fracción I, de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación que regula la competencia de los Jueces de Distrito en Materia Administrativa, se desprende que estos juzgadores se encuentran facultados para conocer y resolver del juicio ordinario administrativo federal, que es un medio de defensa excepcional, pues su materia es la solución de controversias que se susciten con motivo de la aplicación de leyes federales, cuando deba de decidirse sobre la legalidad o subsistencia de actos de derecho público, pero no de cualquier acto, sino sólo de aquel cuya característica fundamental radique en que la actividad estatal sea complementaria de un acto de derecho privado, al que le dé autenticidad o carácter coactivo. Por tanto, a través de ese juicio no puede demandarse la nulidad de actos derivados de una visita domiciliaria en materia fiscal federal, porque en ese supuesto, en realidad, no se plantea una controversia judicial derivada de la aplicación de leyes federales, respecto de un acto celebrado entre particulares o entre éstos y el Estado actuando éste como ente de derecho privado, en que deba decidirse sobre la legalidad o subsistencia de un acto de autoridad o de un procedimiento, para lo cual se instituyó el mencionado juicio, sino que se pretende la declaración de nulidad de actos de autoridad emitidos por servidores públicos en ejercicio de sus funciones, lo cual sólo es factible obtener en sede administrativa, en la vía contenciosa administrativa o, en su caso, a través del juicio de amparo.

DÉCIMO QUINTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 55/2006. Estufas Delher, S.A. de C.V. 15 de marzo de 2006. Unanimidad de votos. Ponente: Armando Cortés Galván. Secretario: José Álvaro Vargas Ornelas.”

Ahora bien, a fin de garantizar la seguridad de los contribuyentes de los abusos de la autoridad fiscal al ejercer sus facultades de comprobación y que estos mismos lo hicieron valer ante los tribunales, se incorporó una disposición en materia de visita domiciliaria en el sentido de que deberá llevarse a cabo en un lapso determinado, ese plazo para llevar a cabo la visita domiciliaria, de conformidad con lo que establece el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, cuyo contenido es:

“Artículo 46-A. Las autoridades fiscales deberán concluir la visita que se desarrolle en el domicilio fiscal de los contribuyentes o la revisión de la contabilidad de los mismos que se efectúe en las oficinas de las propias autoridades, dentro de un plazo máximo de doce meses contado a partir de que se notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación, salvo tratándose de:

A. Contribuyentes que integran el sistema financiero, así como de aquéllos que consoliden para efectos fiscales de conformidad con el Título II, Capítulo VI de la Ley del Impuesto sobre la Renta. En estos casos, el plazo será de dieciocho meses contado a partir de la fecha en la que se notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación.

B. Contribuyentes respecto de los cuales la autoridad fiscal o aduanera solicite información a autoridades fiscales o aduaneras de otro país o esté ejerciendo sus facultades para verificar el cumplimiento de las obligaciones establecidas en los artículos 86, fracción XII, 215 y 216 de la Ley del Impuesto sobre la Renta o cuando la autoridad aduanera esté llevando a cabo la verificación de origen a exportadores o productores de otros países de conformidad con los tratados internacionales celebrados por México. En estos casos, el plazo será de dos años contados a partir de la fecha en la que se les notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación.

Segundo párrafo (Se deroga)

Los plazos para concluir las visitas domiciliarias o las revisiones de gabinete a que se refiere el primer párrafo de este artículo, se suspenderán en los casos de:

I. Huelga, a partir de que se suspenda temporalmente el trabajo y hasta que termine la huelga.

II. Fallecimiento del contribuyente, hasta en tanto se designe al representante legal de la sucesión.

III. Cuando el contribuyente desocupe su domicilio fiscal sin haber presentado el aviso de cambio correspondiente o cuando no se le localice en el que haya señalado, hasta que se le localice.

IV. Cuando el contribuyente no atienda el requerimiento de datos, informes o documentos solicitados por las autoridades fiscales para verificar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, durante el periodo que transcurra entre el día del vencimiento del plazo otorgado en el requerimiento y hasta el día en que conteste o atienda el requerimiento, sin que la suspensión pueda exceder de seis meses. En el caso de dos o más solicitudes de información, se sumarán los distintos periodos de suspensión y en ningún caso el periodo de suspensión podrá exceder de un año.

V. Tratándose de la fracción VIII del artículo anterior, el plazo se suspenderá a partir de que la autoridad informe al contribuyente la reposición del procedimiento.

Dicha suspensión no podrá exceder de un plazo de dos meses contados a partir de que la autoridad notifique al contribuyente la reposición del procedimiento.

Si durante el plazo para concluir la visita domiciliaria o la revisión de la contabilidad del contribuyente en las oficinas de las propias autoridades, los contribuyentes interponen algún medio de defensa en el país o en el extranjero contra los actos o actividades que deriven del ejercicio de sus facultades de comprobación, dichos plazos se suspenderán desde la fecha en que se interpongan los citados medios de defensa hasta que se dicte resolución definitiva de los mismos.

Cuando las autoridades no levanten el acta final de visita o no notifiquen el oficio de observaciones, o en su caso, el de conclusión de la revisión dentro de los plazos mencionados, ésta se entenderá concluida en esa fecha, quedando sin efectos la orden y las actuaciones que de ella se derivaron durante dicha visita o revisión.”

Como es de observarse del precepto legal anteriormente transcrito, la limitación de la visita atiende que deberá concluir en un plazo máximo de doce meses y que dicho plazo no opera en los casos de excepción. Dichos plazos de excepción son los siguientes:

a.- Los dos primeros casos de excepción, es respecto de contribuyentes que integran el sistema financiero, así como de aquéllos que consoliden para efectos

fiscales de la Ley del Impuesto sobre la Renta, independientemente de que sean partes relacionadas o no en términos del ordenamiento fiscal en materia de renta y el plazo en que se llevará a cabo la visita deberá ser de dieciocho meses contados a partir de la fecha en la que se notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación.

b.- El tercer caso de excepción y último, es respecto de aquellos contribuyentes respecto de los cuales la autoridad fiscal o aduanera solicite información a autoridades fiscales o aduaneras de otro país o esté ejerciendo sus facultades para verificar el cumplimiento de las obligaciones establecidas en materia de la Ley del Impuesto sobre la Renta o cuando la autoridad aduanera esté llevando a cabo la verificación de origen a exportadores o productores de otros países de conformidad con los tratados internacionales celebrados por México; casos, en que el plazo será de dos años contados a partir de la fecha en la que se le notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación.

El plazo o los plazos en que debe de llevarse a cabo la visita se suspende por varias razones, entre ellas, con motivo de huelga, fallecimiento del visitado y cuando el contribuyente desocupe el domicilio en el que se le está practicando una visita; suspensión que no podrá exceder de un plazo de dos meses contados a partir de que la autoridad notifique al contribuyente la reposición del procedimiento.

Asimismo, cuando la autoridad se vea impedida para continuar el ejercicio de sus facultades de comprobación por caso fortuito o fuerza mayor, hasta que la causa desaparezca, lo que se deberá publicar en el Diario Oficial de la Federación y en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria.

Finalmente, si durante el plazo para concluir la visita domiciliaria o la revisión de la contabilidad del contribuyente en las oficinas de las propias autoridades, los

contribuyentes interponen algún medio de defensa en el país o en el extranjero contra los actos o actividades que deriven del ejercicio de sus facultades de comprobación, dichos plazos se suspenderán desde la fecha en que se interpongan los citados medios de defensa, hasta que la resolución de los mismos sea definitiva.

En caso de que las autoridades no levanten el acta final de visita o no notifiquen el oficio de observaciones, o en caso, de que la conclusión de la revisión no se lleve a cabo dentro de los plazos para ello establecidos, el ejercicio de las facultades de comprobación se entenderá concluida en la fecha en que hayan transcurrido los citados plazos, quedando sin efectos la orden y las actuaciones que de ella se derivaron durante dicha visita o revisión.

Lo anterior es lógico, porque al no llevarse a cabo las diligencias de las visitas domiciliarias en los lapsos, correspondientes no es viable que surtan efectos jurídicos.

V.3. Consecuencias jurídicas de la ilegalidad de las diligencias efectuadas con motivo de una Visita Domiciliaria.

El criterio generalizado de los Órganos Jurisdiccionales del Poder Judicial de la Federación, así como de las Salas que integran el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, es que los antecedentes de la visita domiciliaria son si son ilegales (sin importar la naturaleza de dicha ilegalidad), también son ilegales los actos de autoridad que se sustenten en los mismos, al ser frutos de actos viciados.

En consecuencia, cuando una de las Salas Metropolitanas y Regionales del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa se encuentre en presencia de una ilegalidad de esta naturaleza procederá a declarar la nulidad, para el único efecto de

dejar insubsistente la resolución combatida que se sustenta en dicha orden de visita, sin perjuicio de que la autoridad pueda, si procede, ejercer de nueva cuenta sus facultades de comprobación, independientemente de que la autoridad fiscal goce de facultades pueda reponer la actuación ilegal, si no existe impedimento legal para ello.

Una vez precisado lo anterior, es necesario tomar en consideración que materia de conclusión de visitas domiciliarias el artículo 47 del Código Fiscal de la Federación, establece lo siguiente:

“Artículo 47.- Las autoridades fiscales deberán concluir anticipadamente las visitas en los domicilios fiscales que hayan ordenado, cuando el visitado se encuentre obligado a dictaminar sus estados financieros por contador público autorizado o cuando el contribuyente haya ejercido la opción a que se refiere el párrafo quinto del artículo 32-A de este Código. Lo dispuesto en este párrafo no será aplicable cuando a juicio de las autoridades fiscales la información proporcionada en los términos del artículo 52-A de este Código por el contador público que haya dictaminado, no sea suficiente para conocer la situación fiscal del contribuyente, cuando no presente dentro de los plazos que establece el artículo 53-A, la información o documentación solicitada, ni cuando en el dictamen exista abstención de opinión, opinión negativa o salvedades, que tengan implicaciones fiscales.

En el caso de conclusión anticipada a que se refiere el párrafo anterior se deberá levantar acta en la que se señale la razón de tal hecho.”

De conformidad con lo dispuesto por el artículo 47 del Código Fiscal de la Federación antes transcrito, los visitadores deberán concluir anticipadamente las visitas en los domicilios fiscales, cuando el visitado se encuentre obligado a dictaminar sus estados financieros por contador público autorizado, de lo cuál se deberá levantar el acta respectiva; en caso de que la autoridad fiscal se niegue a concluir de forma anticipada la visita, cabe señalar que es un acto de autoridad impugnabile vía amparo directo, porque es de imposible reparación dentro del procedimiento, tal y como se desprende de la tesis que a continuación se transcribe:

“Registro No. 174156

Localización:

Novena Época

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XXIV, Septiembre de 2006

Página: 1544

Tesis: VI.1o.A.204 A

Tesis Aislada

Materia(s): Administrativa.

VISITA DOMICILIARIA. CONCLUSIÓN ANTICIPADA. SU NEGATIVA ES IMPUGNABLE A TRAVÉS DEL AMPARO INDIRECTO POR TRATARSE DE UN ACTO DE IMPOSIBLE REPARACIÓN DENTRO DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO CORRESPONDIENTE.

Tratándose de los procedimientos de visita domiciliaria, éstos son impugnables por regla general hasta que se produzca la resolución final en el procedimiento administrativo, como así se señaló en la jurisprudencia 24/2003, sustentada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en la página 147, tomo XVII, Abril de 2003, Novena Época, del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, de rubro "ACTAS DE VISITA DOMICILIARIA. SON IMPUGNABLES, POR REGLA GENERAL, A TRAVÉS DEL JUICIO DE AMPARO INDIRECTO, HASTA QUE SE PRODUZCA LA RESOLUCIÓN FINAL EN EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO."; sin embargo, la negativa de la conclusión anticipada de la visita domiciliaria, la cual forma parte del procedimiento administrativo correspondiente, si bien no es considerada una resolución definitiva, también lo es, que esta negativa genera una afectación de imposible reparación no subsanable con el dictado de la última resolución, pues se impone al gobernado a someterse a la tramitación de un procedimiento de visita domiciliaria, que permite una intervención y fiscalización por parte de la autoridad fiscal, haciendo nugatorio el derecho fundamental a la inviolabilidad del domicilio del contribuyente. Siendo por ello que la negativa de conclusión anticipada sí es combatible a través del amparo indirecto, toda vez que es susceptible de afectar el derecho a la inviolabilidad domiciliaria plasmado en el artículo 16 constitucional.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEXTO CIRCUITO.

Amparo en revisión 96/2006. Director de Fiscalización adscrito a la Secretaría de Finanzas y Administración del Gobierno del Estado de Puebla. 21 de junio de 2006. Unanimidad de votos. Ponente: José Eduardo Téllez Espinoza. Secretaria: Natividad Karem Morales Arango.”

Finalmente, respecto de la conclusión anticipada de la visita domiciliaria a que se refiere el artículo 47 del Código Fiscal de la Federación, ciertamente los visitantes al encontrarse en la hipótesis referidas en párrafos anteriores tendrán que llevar a cabo al diligencia respectiva, de la que se deberá levantar un acta en la que se señale la razón de tal hecho.

V.4. Consecuencias de las Visitas Fiscales.

En principio, es de destacarle que cuando a un contribuyente se le practica una visita son evidentes ciertas consecuencias, a saber: a) la pérdida de la privacidad del visitado en el lugar donde lleva a cabo sus actividades económicas y b) que el visitado deba afrontar el costo administrativo que le acarrea la práctica de las diligencias con de una visita domiciliaria.

Ahora bien, se estima necesario señalar que otra de las consecuencias de que se termine una visita domiciliaria está prevista en el último párrafo del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, cuyo contenido literal es el siguiente:

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

...

Concluida la visita en el domicilio fiscal, para iniciar otra a la misma persona, se requerirá nueva orden. En el caso de que las facultades de comprobación se refieran a las mismas contribuciones, aprovechamientos y periodos, sólo se podrá efectuar la nueva revisión cuando se comprueben hechos diferentes a los ya revisados. La comprobación de hechos diferentes deberá estar sustentada en información, datos o documentos de terceros, en la revisión de conceptos específicos que no se hayan revisado con anterioridad, en los datos aportados por los particulares en las declaraciones complementarias que se presenten o en la documentación aportada por los contribuyentes en los medios de defensa que promuevan y que no hubiera sido exhibida ante las autoridades fiscales durante el ejercicio de las facultades de comprobación previstas en las disposiciones fiscales; a menos que en este último supuesto la autoridad no haya objetado de falso el documento en el medio de defensa correspondiente pudiendo haberlo hecho o bien, cuando habiéndolo objetado, el incidente respectivo haya sido declarado improcedente.”

Del contenido de la transcripción anterior se desprende que una vez concluida la visita en el domicilio fiscal, para iniciar otra a la misma persona, se requerirá nueva orden. Ésta atribución de las autoridades fiscales está limitada.

En efecto se restringieron las condiciones en que se puede practicar una nueva visita domiciliaria y es que sólo se podrá efectuar la nueva revisión cuando se comprueben hechos diferentes a los ya revisados. La comprobación de hechos diferentes deberá estar sustentada en información, datos o documentos de terceros, en la revisión de conceptos específicos que no se hayan revisado con anterioridad, en los datos aportados por los particulares en las declaraciones complementarias que se presenten o en la documentación aportada por los contribuyentes en los medios de defensa que promuevan y que no hubiera sido exhibida ante las autoridades fiscales durante el ejercicio de las facultades de comprobación previstas en las disposiciones fiscales; a menos que en este último supuesto la autoridad no haya objetado de falso el documento en el medio de defensa correspondiente pudiendo haberlo hecho o bien, cuando habiéndolo objetado, el incidente respectivo haya sido declarado improcedente.

Ahora bien, la restricción en cuestión se incluyó a partir del ejercicio de 2007, dado que en la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, consideró que de no establecerse límite alguno para ello, se colocaba a los gobernados en un estado de inseguridad jurídica, ya que el legislador no sujeta el ejercicio de esa facultad a la enumeración de los casos que así lo justifiquen, permitiendo que las autoridades fiscales emitan órdenes de visita aun cuando se trate de ejercicios fiscales ya revisados y, en su caso, respecto de los cuales ya exista una resolución que determine la situación fiscal del contribuyente, tal y como se corrobora con la tesis que a continuación se describe;

“Registro No. 170145
Localización:
Novena Época
Instancia: Primera Sala
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
XXVII, Febrero de 2008
Página: 467
Tesis: 1a./J. 11/2008
Jurisprudencia
Materia(s): Constitucional, Administrativa.

VISITAS DOMICILIARIAS. EL ARTÍCULO 46, ÚLTIMO PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE DE ENERO DE 2004 HASTA EL 31 DE DICIEMBRE DE 2006, VIOLA LA GARANTÍA DE INVIOABILIDAD DEL DOMICILIO CONTENIDA EN EL ARTÍCULO 16 DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL. Una nueva reflexión sobre el tema de las visitas domiciliarias conduce a esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación a apartarse del criterio sustentado en la tesis 1a. CXXV/2004, que aparece publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XX, diciembre de 2004, página 380, y a considerar que el artículo 46, último párrafo, del Código Fiscal de la Federación vigente de enero de 2004 hasta el 31 de diciembre de 2006, viola la garantía de inviolabilidad del domicilio contenida en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Ello es así, porque se permite a las autoridades hacendarias emitir nuevas órdenes de visita, inclusive cuando las facultades de comprobación sean para el mismo ejercicio y

por las mismas contribuciones o aprovechamientos, sin **establecer límite alguno para ello, lo que coloca a los gobernados en un estado de inseguridad jurídica, ya que el legislador no sujeta el ejercicio de esa facultad a la enumeración de los casos que así lo justifiquen, permitiendo que las autoridades fiscales emitan órdenes de visita aun cuando se trate de ejercicios fiscales ya revisados y, en su caso, respecto de los cuales ya exista una resolución que determine la situación fiscal del contribuyente.** Lo anterior es así, ya que del análisis de los artículos 38, 43, 44, 45, 46, 46-A, 47 y 50 del citado Código, y tomando en cuenta la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente publicada en el Diario Oficial de la Federación el 23 de junio de 2005 -particularmente sus numerales 16, 19 y 20-, **se concluye que si bien la facultad de comprobación de la autoridad fiscal es discrecional, su ejercicio es reglado por las leyes que la rigen y una vez ejercida esa atribución está en aptitud de revisar, fiscalizar, verificar, comprobar, corroborar o confirmar el cumplimiento o incumplimiento de las obligaciones fiscales del gobernado visitado, emitiendo al final de la visita la resolución conducente, sea favorable al particular o liquidatoria de algún crédito fiscal; sin embargo, una vez realizado esto, no puede volver a ejercer tales facultades sobre el mismo contribuyente, por el mismo ejercicio e idénticas contribuciones, pues ello implicaría exponerlo a una constante e injustificada intromisión en su domicilio y someterlo a un nuevo procedimiento fiscalizador por cuestiones ya revisadas y determinadas por la propia autoridad hacendaria, lo cual se traduciría en una actuación arbitraria.**

Amparo en revisión 1162/2006. Exportadora Metálica, S.A. de C.V. 23 de agosto de 2006. Cinco votos. Ponente: Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Secretaria: Mariana Mureddu Gilabert.

Amparo en revisión 331/2007. Servando Cano Rodríguez. 13 de junio de 2007. Cinco votos. Ponente: Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Secretaria: Beatriz J. Jaimes Ramos.

Amparo en revisión 524/2007. Sergio Castro López. 2 de septiembre de 2007. Cinco votos. Ponente: José de Jesús Gudiño Pelayo. Secretario: Rogelio Alberto Montoya Rodríguez.

Amparo en revisión 582/2007. Bernardino Ibarrola Elías. 10 de octubre de 2007. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Sergio A. Valls Hernández. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretaria: Dolores Rueda Aguilar.

Amparo directo en revisión 1693/2007. Grupo Intelector, S.A. de C.V. 7 de noviembre de 2007. Cinco votos. Ponente: Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Secretaria: Beatriz J. Jaimes Ramos.

Tesis de jurisprudencia 11/2008. Aprobada por la Primera Sala de este Alto Tribunal, en sesión de treinta de enero de dos mil ocho.

Nota: Las tesis 1a. CXXV/2004 citada, aparece publicada con el rubro: "VISITAS DOMICILIARIAS. EL ARTÍCULO 46, FRACCIÓN VII, ÚLTIMO

PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE FACULTA A LAS AUTORIDADES A PRACTICARLAS A LOS CONTRIBUYENTES PARA COMPROBAR EL CUMPLIMIENTO DE SUS OBLIGACIONES FISCALES EN RELACIÓN CON EJERCICIOS Y CONTRIBUCIONES REVISADOS EN UNA DIVERSA, NO TRANSGREDE EL ARTÍCULO 16 DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL."
(*El énfasis es nuestro)

Como se señala en la tesis de jurisprudencia antes transcrita, si bien la facultad de comprobación de la autoridad fiscal es discrecional, su ejercicio es reglado por las leyes que la rigen y una vez ejercida esa atribución está en aptitud de revisar, fiscalizar, verificar, comprobar, corroborar o confirmar el cumplimiento o incumplimiento de las obligaciones fiscales del gobernado visitado, emitiendo al final de la visita la resolución conducente, sea favorable al particular o liquidatoria de algún crédito fiscal; no obstante, una vez realizado y producido diversas consecuencias en la esfera del contribuyente, no puede volver a ejercer tales facultades de comprobación sobre el mismo contribuyente, por el mismo ejercicio e idénticas contribuciones, pues ello implicaría exponerlo a una constante e injustificada intromisión en su domicilio y someterlo a un nuevo procedimiento fiscalizador por cuestiones ya revisadas y determinadas por la propia autoridad hacendaria, lo cual se traduciría en una actuación arbitraria que incide en un costo económico injustificado en perjuicio del gobernado.

Por otra, parte para que una visita domiciliaria genere consecuencias a los contribuyentes es necesario que la autoridad fiscal determine créditos por concepto de contribuciones federales, sus accesorios e imponga sanciones, un crédito que se apoya en una visita domiciliaria legal, es decir, que desde su inicio se apega a lo dispuesto en el artículo 16 de la Carta Magna y en los ordenamientos reglamentarios de ese precepto constitucional, es un crédito viable, que puede legalmente ser objeto de cobro por parte de las autoridades fiscales federales, lo que se traduce en que el visitado debe de cubrir el crédito fiscal que se le determine con base en una visita domiciliaria.

La consecuencia de que las diligencias de la visita sean ilegales, es que la resolución que se sustente en la misma es el fruto de un acto viciado, por lo tanto nulo e incluso puede quedar sin efectos, por tanto, los contribuyentes deben de cubrir el costo de los medios de defensa que interpongan para desvirtuar la determinación de ese crédito.

Dichas consecuencias no se reducen a estos aspectos, sino que como lo señala el Licenciado Andrés Mateos Santiago, en su ponencia denominada “Defensa Penal Fiscal para Empresarios”, la visita domiciliaria es un medio para la detección de ilícitos fiscales, que sustentan las querellas, que son uno de los requisitos de procedibilidad de la acción en materia de ilícitos fiscales penales, en términos del artículo 92 del Código Fiscal de la Federación, que en la parte que interesa señala:

“Artículo 92.- Para proceder penalmente por los delitos fiscales previstos en este Capítulo, será necesario que previamente la Secretaría de Hacienda y Crédito Público:

I. Formule querella, tratándose de los previstos en los artículos 105, 108, 109, 110, 111, 112 y 114, independientemente del estado en que se encuentre el procedimiento administrativo que en su caso se tenga iniciado.

...”

En efecto, muchas de las querellas formuladas por las autoridades fiscales federales, tienen como punto de partida una visita domiciliaria, en ese sentido el Licenciado Andrés Mateos Santiago, en la ponencia de mérito señala:

“Generalmente toda acción penal fiscal parte de la revisión a la contabilidad del contribuyente, pues en ella se detectan los elementos que acreditan irregularidades y que presumen la comisión de delitos; por ello es necesario conocer el *procedimiento de visita domiciliaria* desde el

citatorio, acta de inicio, actas parciales, última acta parcial, acta final y determinación del crédito fiscal.”⁵⁸

V.5. Conclusiones del capítulo.

V.5.1. Del análisis del desarrollo de las visitas domiciliarias efectuado en este capítulo, se advierte que la ley contempla de forma pormenorizada los requisitos de legalidad a que están sujetas las diligencias correspondientes a fin de garantizar la seguridad jurídica de aquéllos a los que se practique una visita.

V.5.2. Asimismo, de dicho análisis se aprecia que respecto de los papeles de trabajo no existe disposición jurídica emanada del Congreso de la Unión que establezca a que requisitos de legalidad estarían sujetos este tipo de documentos, de modo que fue a los órganos jurisdiccionales a quien a correspondió determinar su naturaleza jurídica.

El Poder Judicial de la Federación al resolver las diversas controversias planteadas por los contribuyentes respecto de los papeles de trabajo, en algunos casos los equiparó a las Actas de visita y por esa razón consideró que debían estar sujetos a los mismos requisitos, pero posteriormente al resolverse otras controversias, que correspondió dirimir a la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación consideró que si bien dichos documentos sirven de apoyo para la formulación de las actas de visita, también es cierto que no forman parte de la circunstanciación de éstas y, en consecuencia, no trascienden a la esfera jurídica del contribuyente visitado; es decir, el proceso fenomenológico que se da entre los hechos u omisiones conocidos y las conclusiones respectivas, no forman parte de la circunstanciación de un acta; sin tomar en consideración que muchas de las conclusiones a que se arriban en algunas de las actas de visita están contenidas en

⁵⁸ Mateos Santiago, Andrés, Ponencia Defensa Penal Fiscal para Empresarios, Ponencia, Puebla, 28 de mayo de 2008.

los papeles de trabajo y por esa razón es que los mismos se entregan a los visitados; de donde se sigue, que este razonamiento está alejado totalmente de la realidad que enfrentan los contribuyentes a quienes practicaron una visita y a los que no les resulta claro el contenido de algunas actas de visita que se levantaron con apoyo en dichos papeles de trabajo, luego entonces, es de concluirse que con este criterio se deja en indefensión a los visitados cuando un acta de visita de alguna manera se esté circunstanciando con base en esos papeles de trabajo.

V.5.3. La visita domiciliaria en materia fiscal federal deberá concluir en un plazo máximo de doce meses, que podrá ser ampliado.

V.5.4. El plazo o plazos en que debe de llevarse a cabo la visita se suspende con motivo de huelga, fallecimiento del visitado y cuando el contribuyente desocupe el domicilio en el que se le está practicando una visita.

V.5.5. En el acta final o el documento en el que los visitadores determinan las probables consecuencias legales de los hechos u omisiones que hubieren conocido durante el transcurso de aquella, no constituye una resolución fiscal definitiva, pues si bien es cierto que el artículo 46 del Código Fiscal de la Federación establece que los visitadores se encuentran facultados para determinar en el acta final de visita o en documento por separado, las consecuencias legales de los hechos u omisiones que hubieren conocido durante el transcurso de la visita; también lo es, que tal determinación es una probabilidad y no un acto definitivo que incida en la esfera jurídica del visita y por tanto, no se trata de una de las resoluciones en contra de las cuales se interpone un juicio de nulidad ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en tanto que los asientos de los visitadores forman parte de una etapa del procedimiento administrativo de fiscalización y sólo pueden servir de motivación a la resolución que, en definitiva, emita la autoridad competente

expresamente facultada para ello por el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la cual no está obligada a realizar la determinación correspondiente en los mismos términos en que lo hicieron los visitadores.

V.5.6. En general las consecuencias de la visita domiciliaria a que se ve sujeto el contribuyente, son a saber: a) la pérdida de la privacidad del visitado en el lugar donde lleva a cabo sus actividades económicas; b) que una vez concluida la visita en el domicilio fiscal, la autoridad fiscal podrá iniciar otra a la misma persona por el mismo periodo y obligaciones fiscales federales, siempre y cuando se comprueben hechos diferentes a los ya revisados; c) que el visitado deba de afrontar el costo administrativo que le acarrea la práctica de las diligencias de la visita domiciliaria, d) que si bien es cierto que la consecuencia de que las diligencias de la visita sean ilegales, es que la resolución que se sustente en las mismas es el fruto de actos viciados, por lo tanto nulos, también lo es, que para que sea susceptible de quedar sin efectos, los visitados deben de cubrir los costos de las garantías de los créditos y los honorarios de los abogados que hagan valer los medios de defensa que procedan, así como los costos respectivos; y d) que la visita domiciliaria es un medio para la detección de ilícitos fiscales, pues en las diligencias que se llevan a cabo con motivo del ejercicio de la facultada en cuestión que sustenta la querrela que formulará la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

V.6. Bibliografía capitular.

V.6.1. Libros.

- Adam Adam, Alfredo y Becerril Lozada, Guillermo,
La Fiscalización en México,
Editorial UNAM,
Segunda Edición,
Distrito Federal, México, 1988.
- Amaya Rivera, Anselmo,
La Consulta a la Autoridad Fiscal y su Proyección en el juicio,
Volumen VII,
Tribunal Fiscal de la Federación,
Colección de Estudios Jurídicos,
Primera Edición,
Distrito Federal, México, 1983.
- Arizon Duch, José E.,
Actuaciones de la Inspección de Hacienda,
XXX Semana de Estudios de Derecho Financiero,
Fundación para la Promoción de Estudios Financieros,
Editorial Instituto de Estudios Fiscales,
Madrid, España, 1984,
- Arnau Zoroa, Francisco,
Planes de Inspección: La Selección de Sujetos Pasivos-Personas,
XXX Semana de Estudios de Derecho Financiero,
Fundación para la Promoción de Estudios Financieros,
Editorial Instituto de Estudios Fiscales,
Madrid, España, 1984.
- Arias Velasco, José,
Algunos Aspectos Procedimentales de la Estimación Indirecta de Bases Imponibles,
XXXI Semana de Estudios de Derecho Financiero,
Fundación para la Promoción de Estudios Financieros,
Editorial Instituto de Estudios Fiscales,
Madrid, España, 1983.

- Arrija Vizcaíno Adolfo,
Derecho Fiscal,
Editorial Themis, S.A. de C.V.,
Décima Edición,
Distrito Federal, México, 1995.
- Banacloche Pérez, Julio,
Función Inspector-Introducción,
XXX Semana de Estudios de Derecho Financiero,
Fundación para la Promoción de Estudios Financieros,
Editorial Instituto de Estudios Fiscales,
Madrid, España, 1984.
- Bizcarrondo Ibáñez, Ángel,
La Escuela de Inspección Tributaria,
XXX Semana de Estudios de Derecho Financiero,
Fundación para la Promoción de Estudios Financieros,
Editorial Instituto de Estudios Fiscales,
Madrid, España, 1984.
- Briceño Sierra, Humberto,
Derecho Procesal Fiscal, Regímenes Federal y Distrital Mexicanos,
Editorial Miguel Ángel Porrúa,
Segunda Edición,
Distrito Federal, México, 1990.
- Calvo Langarica, César,
y otros,
Anatomía del Código Fiscal de la Federación,
Editorial Pac,
Primera Edición,
Distrito Federal, México, 1982.
- Carrasco Iriarte, Hugo,
Derecho Fiscal I,
Iure Editores, S.A. de C.V.
Primera Edición,
Distrito Federal, México, 2001.
- Cortés Sosa, Rodolfo y Ayala Vallejo, Graciela,
Las Visitas Domiciliarias de Carácter Fiscal,
Colección Ensayos Jurídicos,
Editorial Themis,
Segunda Edición,
Distrito Federal, México, 1997.

- Cruz Robles, José Alfredo,
Hacienda Pública y Potestad Tributaria Municipales,
Volumen XIV,
Tribunal Fiscal de la Federación,
Colección de Estudios Jurídicos,
Primera Edición,
Distrito Federal, México, 1990.
- Fernández Briones, Luis María,
Planificación y Organización de la Toma de Datos para Actuaciones
Inspectoras,
XXX Semana de Estudios de Derecho Financiero,
Fundación para la Promoción de Estudios Financieros,
Editorial Instituto de Estudios Fiscales,
Madrid, España, 1984.
- Fernández Paves, María José,
Profesora de Derecho Financiero,
La Autoliquidación Tributaria,
Monografías Jurídico Fiscales,
Instituto de Estudios Fiscales,
Marcial Pons, Ediciones Jurídicas, S.A.,
Madrid, España, 1995.
- Fix Zamudio, Héctor y Ovalle Favela, José,
Derecho Procesal,
Editorial UNAM,
Primera Edición,
Distrito Federal, México, 1981.
- Kaye, Dionisio J.,
Derecho Procesal Fiscal,
Editorial Tenis,
Sexta Edición,
Distrito Federal, México, 2000.
- Martínez Bazavilvazo, Alejandro,
Visitas Domiciliarias Fiscales,
Taxx Editores,
Distrito Federal, México, 1999.

- Murillo Méndez, Antonio,
Función Inspectorada y Función Comprobadora en el Ámbito Tributario,
XXX Semana de Estudios de Derecho Financiero,
Fundación para la Promoción de Estudios Financieros,
Editorial Instituto de Estudios Fiscales,
Madrid, España, 1984.
- Ponce Rivera, Alejandro,
La Autocorrección Fiscal a través del Desarrollo de Visitas Domiciliarias,
Ediciones Fiscales ISEF,
Cuarta Edición,
Distrito Federal, México, 1998.
- Porras y López, Armando,
Derecho Fiscal,
Editorial Manuel Porrúa,
Primera Edición,
Distrito Federal, México, 1972.
- Pueyo Maso, José Antonio,
Aspectos Orgánicos del Cuerpo de Inspectores Financieros y Tributarios,
XXX Semana de Estudios de Derecho Financiero,
Fundación para la Promoción de Estudios Financieros,
Editorial Instituto de Estudios Fiscales,
Madrid, España, 1984.
- Quintana Valtierra, Jesús
y Rojas Yáñez, Jorge,
Derecho Tributario Mexicano,
Editorial Trillas,
Cuarta Edición,
Distrito Federal, México, 1999.
- Reyes Krafft, Alfredo Alejandro,
La Firma Electrónica y las Entidades de Certificación,
Primera Edición,
Editorial Porrúa,
Distrito Federal, México, 2003.
- Rodríguez Lobato, Raúl,
Derecho Fiscal,
Editorial Harla,
Colección Textos Jurídico Universitarios,
Segunda Edición,
Distrito Federal, México, 1990.

- Ruiz Pérez, Tomas.
Aspectos Legales de las Visitas Domiciliarias Fiscales,
Editorial Trillas.
Quinta Edición,
Distrito Federal, México, 1988.
- Sánchez Gómez, Narciso,
Derecho Fiscal Mexicano,
Editorial Porrúa, S.A.,
Primera Edición,
Distrito Federal, México, 1999.
- Servicio de Administración Tributaria,
La Firma Electrónica Avanzada “Conceptos Generales”
Primera Edición,
Distrito Federal, México, 2006.
- Urbina Nandayapa, Arturo,
Guía Práctica del Contador ante la Revisión Fiscal,
Segunda Parte,
Editorial Delamar, S.A. de C.V.,
Primera Edición,
Distrito Federal, México, 2000.

V.7.2. Obras Generales.

- Carrasco Iriarte, Hugo,
Diccionario Jurídico Temático de Derecho Fiscal,
Volumen II,
Editorial Oxford,
Primera Edición,
Distrito Federal, México, 2001.
- Reyes Altamirano, Rigoberto,
Diccionario de Términos Fiscales,
Taxxx Editores,
Tomo I,
Distrito Federal, México, 2002.

V.7.3. Legislación.

- Multiagenda de Amparo,
Editorial ISEF,
Quinta Edición,
Distrito Federal, México, 2008.

- Multiagenda Fiscal,
Editorial ISEF,
Décima Edición,
Distrito Federal, México, 2008.

V.7.4. Repertorio de Jurisprudencia.

- Semanario Judicial de la Federación, Séptima Época, Tomo: 88, Sexta Parte, Página: 94, Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, 1976.
- Semanario Judicial de la Federación, Séptima Época, Tomo: 217-228, Sexta Parte, página: 686, Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, 1986.
- Semanario Judicial de la Federación, Séptima Época, Tomo: 217-228, Sexta Parte, página: 688, Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, 1986.
- Semanario de la Federación, Octava Época, Tomo: IV Segunda Parte-1, página: 43, Tercer Tribunal Colegiado del Sexto Circuito, 1989.
- Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo: III, página: 381, Tesis: II.1o.P.A.10 A, Primer Tribunal Colegiado en Materias Penal y Administrativa del Segundo Circuito, Febrero de 1996.
- Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo: III, Novena Época, Página: 170, Tesis: 2a./J. 16/96, Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Abril de 1996.
- Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo: VI, página: 839, Tesis: I.4o.A.224 A, Cuarto Tribunal Colegiado En Materia Administrativa Del Primer Circuito, Agosto de 1997.
- Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo: VII, página: 1196, Tesis: I.4o.A.196 A, Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, Enero de 1998.
- Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo: IX, página: 487, Tesis: VI.2o.137 A, Segundo Tribunal Colegiado del Sexto Circuito, Abril de 1999.
- Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo: XII, página: 419, Tesis: 2a./J. 102/2000, Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Diciembre de 2000.
- Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo: XIII, página: 1249, Tesis: VI.3o.A.21 A, Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito, Mayo de 2001.

- Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo: XIV, página: 1214, Tesis: VIII.3o.16 A, Tercer Tribunal Colegiado del Octavo Circuito, Octubre de 2001.
- Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo: XIV, página: 1671, Tesis: VIII.3o.19 A, Tercer Tribunal Colegiado del Octavo Circuito, Diciembre de 2001.
- Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo: XV, página: 958, Tesis: I.7o.A.155 A, Séptimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, Febrero de 2002.
- Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XVIII, Novena Época, página: 616, Tesis: 2a./J. 71/2003, Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Septiembre de 2003.
- Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, XXIII, página: 1291, Tesis: 2a./J. 178/2005, Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, página: 2525, Tesis: XVI.4o.17 A, Cuarto Tribunal Colegiado del Décimo Sexto Circuito, Enero de 2006.
- Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, XXIII, página: 1222, Tesis: II.1o.A.114 A, Segunda Sala, Abril de 2006.
- Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, XXIII, página: 1919, Tesis: I.15o.A.64 A, Décimo Quinto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, Mayo de 2006.
- Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, XXIV, página: 1544, Tesis: VI.1o.A.204 A, Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito, Septiembre de 2006.
- Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, XXV, página: 2191, Tesis: XIV.1o.A.C.19 A, Primer Tribunal Colegiado en Materias Administrativa y Civil del Décimo Cuarto Circuito, Enero de 2007.
- Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, XXVII, Página: 467, Tesis: 1a./J. 11/2008, Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Febrero de 2008.

V.7.5. Ponencia.

- Mateos Santiago, Andrés,
Defensa Penal Fiscal para Empresarios,
Ponencia presentada en el Circulo Mexicano de Fiscalistas, A.C.
Puebla, Pue., 28 de mayo de 2008.

CAPÍTULO VI: Particularidades de la Visita Domiciliaria en los Estados Unidos de Norteamérica.

SUMARIO: Hipótesis del capítulo, Objetivo capitular e Introducción capitular. **VI.1.** El Ejercicio Facultades de Fiscalización en Estados Unidos de Norteamérica, particularmente la Visita Domiciliaria está a cargo de *Internal Revenue Service* (IRS). **VI.2.** La naturaleza jurídica de las visitas domiciliarias en los Estados Unidos de Norteamérica. **VI.3.** Los derechos civiles de los contribuyentes a los que se les practiquen visitas domiciliarias en los Estados Unidos de Norteamérica. **VI.4.** Análisis del desarrollo de la auditoría de campo. **VI.5.** Consecuencias jurídicas y económicas de la finalización de una auditoría de campo practicada por el fisco norteamericano. **VI.6.** Conclusiones del Capítulo.

CAPÍTULO VI

Particularidades de la Visita Domiciliaria en los Estados Unidos de Norteamérica.

Hipótesis del capítulo:

La visita domiciliaria es una de las facultades de verificación de las obligaciones fiscales, con que cuentan las autoridades norteamericanas.

La visita domiciliaria es uno de los medios por los cuales las autoridades norteamericanas combaten la evasión fiscal.

Objetivo capitular:

Precisar desde el ámbito de aplicación de la visita domiciliaria en los Estados Unidos de Norteamérica y el tipo de correlación con la facultad que de esta naturaleza ejercen las autoridades fiscales mexicanas.

Introducción capitular:

El ejercicio de las facultades de comprobación que llevan a cabo las autoridades fiscales de los Estados Unidos de Norteamérica refleja la importancia de evitar la evasión fiscal.

A través del siguiente capítulo estaremos en posibilidad de constatar que las autoridades fiscales del país antes referido, se refieren a la visita domiciliaria como una herramienta de la política fiscal en la citada evasión fiscal.

Así las cosas, es evidente que como el objeto del Fisco Mexicano y el de Estados Unidos de Norteamérica, es evitar la defraudación fiscal, a través de la aplicación de la cultura contributiva, para lo cual se efectúan visitas domiciliarias a los contribuyentes a fin de verificar el debido cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

CAPÍTULO VI

Particularidades de la Visita Domiciliaria en los Estados Unidos de Norteamérica.

En la página de internet de Estados Unidos de Norteamérica www.isr.ustreas.gov, que específicamente corresponde a la entidad recaudadora de dicho país, denominada *Internal Revenue Service* (IRS), en el tema de políticas de la evasión fiscal de dicho país, las combate de diversas maneras, entre ellas, la auditoría directa a los contribuyentes.

VI.1. El Ejercicio Facultades de Fiscalización en Estados Unidos de Norteamérica, particularmente la Visita Domiciliaria está a cargo de *Internal Revenue Service* (IRS).

El es; “la agencia más grande del Departamento del Tesoro. Para mediados de los 1990 tenía aproximadamente 110,000 empleados, 650 oficinas localizadas a lo largo de los Estados Unidos de Norteamérica y 12 oficinas en el extranjero. La agencia ha recuperado 205 millones de dólares y recaudado aproximadamente \$1.2 trillones cada año... El IRS es el responsable de hacer cumplir el Código Interno de Ingresos, el cual agrupa todas las leyes fiscales de los Estados Unidos de Norteamérica. Básicamente las actividades del IRS incluyen apoyar y capacitar a los contribuyentes, así como determinar la situación jurídica de los contribuyentes, evaluándolos y recaudando los impuestos; investigando si las personas físicas y morales violan las disposiciones legales tributarias...”

59

⁵⁹ West Encyclopedia of American Law, 2a. Edition, Volume 5, Fri to Jam, Sar To Ten, Volume 5, página 438. Estados Unidos de América, 2008. La traducción fue elaborada por María Teresa del Niño Jesús Cadena Solórzano.

VI.2. La naturaleza jurídica de las visitas domiciliarias en los Estados Unidos de Norteamérica.

En principio conviene señalar que lo que la legislación mexicana denomina visita domiciliaria, se conoce por las autoridades norteamericanas como auditoría fiscal. Lo anterior, se corrobora de lo que considerado por Patricia Morgan en el libro denominado: "Tax Procedure and Tax Fraud", que en la parte que interesa señala lo siguiente:

“CAPÍTULO 4 AUDITORÍAS Y RECURSOS ADMINISTRATIVOS

La temida auditoría del IRS realiza una función vital en nuestras leyes de impuesto: es el método directo. La cuál nuestro sistema de la conformidad voluntaria se hace cumplir y se mide. Por supuesto, porque los impuestos se retienen de salarios y se revisan las declaraciones y se determinan las penas (civil y criminal), nuestro sistema quizás se refiere más exactamente como uno de la conformidad o de la autovaloración voluntaria forzada. **La posibilidad que sus declaraciones se puedan seleccionar para la auditoría coacciona a muchos contribuyentes de llevar a cabo sus declaraciones de forma completa y veraz,** mientras que otros no archivan simplemente una declaración para nada ni son deshonestos en sus declaraciones con la esperanza de sacarse la "lotería de la intervención" que es, nunca ser revisado.

...

§ 4.1.2 Tipos de Auditorías

Las auditorías manejadas a través del correo son conducidas por los centros de servicio del IRS y conocidas como "revisiones de la correspondencia." Implican típicamente una petición escrita del centro de servicio del IRS de verificar los artículos tales como contribuciones caritativas. Si un contribuyente solicita una entrevista o no puede equipar la justificación, el caso será ocupado por una auditoría de la oficina o de una intervención del campo. Casos más complejos son manejados como "intervenciones de campo" por los "agentes del fisco," quiénes no se restringen en el alcance de la intervención a los artículos significativos identificados. Los agentes del fisco son generalmente del más alto nivel y experimentados que los auditores del impuesto; así manejan los casos más complejos. **En una auditoría de campo, el agente del fisco examina los libros y los expedientes del contribuyente, generalmente en el hogar del contribuyente o los locales comerciales.**

Se manejan los casos menos complejos en la revisión de oficina (en oficinas de distrito del IRS) por los “auditores del impuesto”. El alcance de la intervención de la oficina de distrito se restringe típicamente a los “artículos significativos específicos” identificados durante el proceso de investigación. Si un auditor del impuesto descubre artículos significativos que no fueron detectados previamente, el alcance de la intervención puede ser ampliado. Casos más complejos son manejados como “auditorías de campo” por los “agentes del fisco,” quiénes no se restringen en el alcance de la intervención a los artículos significativos identificados. Los agentes del fisco son generalmente más de alto nivel y experimentados que interventores del impuesto; así manejan los casos más complejos.

La primera tarea del agente del fisco es identificar los artículos que pueden requerir el ajuste. El agente verifica después la exactitud de las cantidades divulgadas examinando los libros y los expedientes del contribuyente. Finalmente, el agente del fisco analiza las transacciones subyacentes la declaración para determinarse si la ley aplicable ha sido conformada por el contribuyente.

...”⁶⁰
...

Del contenido de la transcripción anterior, se advierte que la posibilidad de que los contribuyentes norteamericanos puedan ser objeto de la práctica de una auditoría, coacciona a muchos contribuyentes presentar sus declaraciones de forma completa y veraz.

Asimismo, se advierte que se conoce como auditorías el ejercicio de las facultades de comprobación respecto del cumplimiento de las obligaciones fiscales, en tratándose de las visitas domiciliarias, a las que se les denomina como **“auditorías de campo”, en las que el agente del fisco examina los libros y los expedientes del contribuyente, generalmente en los hogares de los contribuyentes o los locales comerciales, es decir, el Fisco se introduce en el domicilio fiscal de los contribuyentes o en sus establecimientos.** Dichas auditorias, se llevan a cabo cuando tienen una razón objetiva para ello; **nunca frívolamente, arbitrariamente o para los propósitos de índole política.**

⁶⁰ Morgan, Patricia, Tax Procedure and Tax Fraud, Editorial West Group, Segunda Edición, Estados Unidos de América, 1999, página: 50. La traducción fue elaborada por María Teresa del Niño Jesús Cadena Solórzano.

VI.3. Los derechos civiles de los contribuyentes a los que se les practiquen visitas domiciliarias en los Estados Unidos de Norteamérica.

Los agentes del IRS al llevar a cabo las auditorías de campo se deben de ajustar a los derechos civiles de los contribuyentes, al respecto Patricia Morgan, señala que:

“§ 4.1.3 Garantías de los Contribuyentes

La Ley General de los Derechos del Contribuyente, decretó como parte de la resolución técnica y miscelánea de renta de 1988, un nuevo ordenamiento a favor de de los contribuyentes. El IRS está obligado a entregar un documento en el que se señalan los derechos del contribuyente...

Otros derechos de los contribuyentes a los que se practica una auditoría están previstos en la Ley General de los Derechos del Contribuyente... que son los siguientes:

a) Tiempo razonable...

b) Derecho a la representación y a la consulta. Durante una entrevista con personal del IRS, dan derecho un contribuyente a consultar y a ser representado por un abogado, un contador público certificado, un agente habilitado u otra persona autorizada a practicar ante el IRS, si es un contribuyente que no está representado durante una entrevista, pero indica claramente durante la entrevista que desea ser representado o consultar con un representante, la entrevista se debe suspender inmediatamente...

e) Grabaciones audio. Los contribuyentes pueden hacer grabaciones de audio (pero al parecer no vídeo) de entrevistas con personal del IRS...

d) Aviso de los derechos durante la auditoría...”⁶¹

Cómo se evidencia de los párrafos anteriores, la Ley General de los Derechos del Contribuyente, garantiza a los particulares revisados que las auditorías se llevarán a cabo en un tiempo razonable, el derecho a la representación y a la consulta de un abogado externo, grabaciones audio de entrevistas con personal del IRS, etc. En México el Congreso de la Unión emitió la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, que tiene por objeto regular los derechos y garantías básicos de los

⁶¹ Ídem, página: 51.

contribuyentes en sus relaciones con las autoridades fiscales, a ese fin se establecen los derechos generales de los contribuyentes, en su artículo 5, cuyo contenido es el siguiente:

“Artículo 2o.- Son derechos generales de los contribuyentes los siguientes:

I. Derecho a ser informado y asistido por las autoridades fiscales en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, así como del contenido y alcance de las mismas.

II. Derecho a obtener, en su beneficio, las devoluciones de impuestos que procedan en términos del Código Fiscal de la Federación y de las leyes fiscales aplicables.

III. Derecho a conocer el estado de tramitación de los procedimientos en los que sea parte.

IV. Derecho a conocer la identidad de las autoridades fiscales bajo cuya responsabilidad se tramiten los procedimientos en los que tengan condición de interesados.

V. Derecho a obtener certificación y copia de las declaraciones presentadas por el contribuyente, previo el pago de los derechos que en su caso, establezca la Ley.

VI. Derecho a no aportar los documentos que ya se encuentran en poder de la autoridad fiscal actuante.

VII. Derecho al carácter reservado de los datos, informes o antecedentes que de los contribuyentes y terceros con ellos relacionados, conozcan los servidores públicos de la administración tributaria, los cuales sólo podrán ser utilizados de conformidad con lo dispuesto por el artículo 69 del Código Fiscal de la Federación.

VIII. Derecho a ser tratado con el debido respeto y consideración por los servidores públicos de la administración tributaria.

IX. Derecho a que las actuaciones de las autoridades fiscales que requieran su intervención se lleven a cabo en la forma que les resulte menos onerosa.

X. Derecho a formular alegatos, presentar y ofrecer como pruebas documentos conforme a las disposiciones fiscales aplicables, incluso el expediente administrativo del cual emane el acto impugnado, que serán tenidos en cuenta por los órganos competentes al redactar la correspondiente resolución administrativa.

XI. Derecho a ser oído en el trámite administrativo con carácter previo a la emisión de la resolución determinante del crédito fiscal, en los términos de las leyes respectivas.

XII. Derecho a ser informado, al inicio de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales, sobre sus derechos y obligaciones en el curso de tales actuaciones y a que éstas se desarrollen en los plazos previstos en las leyes fiscales.

Se tendrá por informado al contribuyente sobre sus derechos, cuando se le entregue la carta de los derechos del contribuyente y así se asiente en la actuación que corresponda.

La omisión de lo dispuesto en esta fracción no afectará la validez de las actuaciones que lleve a cabo la autoridad fiscal, pero dará lugar a que se finque responsabilidad administrativa al servidor público que incurrió en la omisión.

XIII. Derecho a corregir su situación fiscal con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación que lleven a cabo las autoridades fiscales.

XIV. Derecho a señalar en el juicio ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, como domicilio para recibir notificaciones, el ubicado en cualquier parte del territorio nacional, salvo cuando tenga su domicilio dentro de la jurisdicción de la Sala competente de dicho Tribunal, en cuyo caso el señalado para recibir notificaciones deberá estar ubicado dentro de la circunscripción territorial de la Sala.”

Los derechos de que gozan los contribuyentes en México tienen por objeto respetar su garantía de seguridad jurídica en términos del artículo 16 constitucional.

Una vez precisado todo lo anterior, los derechos de particulares visitados en los Estados Unidos de Norteamérica y México, tienen el mismo objeto que se respeten sus derechos civiles e incluso que tengan la información que no los deje en estado de indefensión, pues tienen el derecho a ser informados y asistidos por las autoridades fiscales en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, así como del contenido y alcance de las mismas.

VI.4. Análisis del Desarrollo de la auditoría de campo.

Los agentes del IRS valoran a través de la observación la información que les proporcionen los contribuyentes, para arribar a conclusiones analíticas, pero además

aplican la técnica de entrevista con los contribuyentes, que señalan que les proporcionan valiosa información para perfeccionar el análisis relativo al cumplimiento de las obligaciones fiscales.

En relación con lo anterior, Richard E. Brown, Thomas P. Gallagher y Meredith C. Williams, consideran:

“... los auditores arriban a sus conclusiones a través del análisis a través de la técnica de la observación...

Adicionalmente a esa técnica existen variantes, entre ellas la de la entrevista... que puede ser explorada a través de la teoría de la comunicación y el análisis de datos... por otro lado puede aprenderse a través del sentido común y la experiencia...”⁶²

VI.5. Consecuencias jurídicas y económicas de la finalización de una auditoría de campo practicada por el fisco norteamericano.

Cuando finaliza la auditoría, el contribuyente norteamericano como sucede en México, está en aptitud de autocorregirse, pues puede convenir con el agente del IRS hacer los ajustes que le proponga, pero si no conviene con los ajustes propuestos, puede solicitar información a través de una conferencia o apelar esa decisión, o hacer una escrito a la Corte de Impuesto de los Estados Unidos, en caso contrario contribuyente tendrá 90 días para pagar el impuesto a su cargo que se le haya determinado con motivo de la auditoría.

Lo anterior lo precisa Patricia Morgan, en los siguientes términos:

“§ 4.2 Resolución de una Auditoría

§ 4.2.1 Casos de común acuerdo

Cuando el agente o el auditor del fisco han terminado su revisión de una declaración, debe explicar cualquier ajuste propuesto al contribuyente. Si el contribuyente conviene con los ajustes propuestos....

4.2.2 Casos sin Consentimiento

⁶² E. Brown, Richard, Gallagher, y otros. Auditing Performance in Government, Concepts and Cases. John Willey & Sons, 1982, página 191. La traducción fue elaborada por María Teresa del Niño Jesús Cadena Solórzano.

Si el contribuyente no conviene con los ajustes propuestos, él puede solicitar una entrevista con la oficina de acuerdos...

Si el contribuyente no toma ninguna acción... El contribuyente entonces tendrá 90 días en los cuales deberá pagar el impuesto o hacer un escrito a la Corte de Impuesto.

...”⁶³

(*El énfasis es nuestro)

De la reproducción anterior, se desprende que el agente del fisco de forma directa determina las consecuencias de la visita en un documento, que es él se conoce como el acta final en nuestro sistema jurídico tributario, determinación que por afectar directamente los derechos del visitado puede ser objeto de defensa o bien ser consentido y es evidente que la consecuencia naturales es que obligue al contribuyente a cubrir la contribución que le fue determinada con motivo de la auditoría que le fue practicada.

VI.6. Conclusiones del Capítulo.

VI.6.1. De forma genérica podemos señalar que del contenido del presente capítulo se advierte que la evasión fiscal en que llegan a incurrir los contribuyentes en los Estados Unidos de Norteamérica, es combatida, por autoridades fiscales mediante sus facultades de fiscalización, entre las que incluyen la visita domiciliaria conocida como auditoría de campo.

VI.6.2. De la experiencia de los Estados Unidos de Norteamérica, es prudente considerar que si el visitador tiene un método para llevar a cabo sus auditorías a los contribuyentes que es conocido los gobernados, así como que determina de forma directa el crédito, ello se traduce, en que sea más eficiente y que se está en presencia de una autoridad que cuenta con facultades para determinar la situación jurídica del contribuyente

⁶³ Ob. cit. (Morgan, Patricia,), páginas: 51 a 50.

VI.7. Bibliografía capitular.

VI.7.1. Libros.

- E. Brown, Richard, y otros,
Auditing Performance in Government, Concepts and Cases,
John Willey & Sons,
Estados Unidos de América, 1982.
- Garbis, Marvin J.,
Rubin, Ronald B.,
Morgan, Patricia,
Tax Procedure and Tax Fraud,
Cases and Materials
Editorial West Group, Segunda Edición,
Estados Unidos de América, 2000.
- Morgan, Patricia,
Tax Procedure and Tax Fraud,
Editorial West Group,
Segunda Edición,
Estados Unidos de América, 1999.
- Morgan, Patricia,
Tax Procedure and Tax Fraud,
Editorial West Group,
Primera Edición,
Estados Unidos de América, 1990.

V.7.2. Obras Generales.

- West Encyclopedia of American Law,
2a. Edition
Volume 5
Fri to Jam
Sar To Ten.
Estados Unidos de América, 2008.

V.7.3. Dirección de Internet

- www.isr.ustreas.gov

Conclusiones Generales

Al interpretar el artículo 16 constitucional, resulta evidente que establece la atribución de las autoridades administrativas para llevar a cabo una visita domiciliaria, cuya reglamentación salvaguarda debidamente la seguridad jurídica de aquellos contribuyentes que vean afectada su esfera jurídica una vez que las autoridades fiscales ejerzan sus atribuciones para practicar las diligencias de una visita domiciliaria que les permita verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias en materia fiscal federal.

El artículo 16 de la Carta Magna establece la atribución de las autoridades federales para llevar a cabo visitas domiciliarias, pero no significa que ello no ocasione un perjuicio a los particulares, tan existe ese perjuicio que el Servicio de Administración Tributaria, es el responsable de resarcir esos daños mediante una indemnización pecuniaria, incluso están previstos los tipos penales fiscales que sancionan las conductas ilícitas de los servidores públicos en relación con la orden de visita ordinaria y la confidencialidad de la información que obtienen con motivo de su desarrollo.

Ahora bien, el artículo 42 fracciones II y V del Código Fiscal de la Federación, establece dos tipos de visitas, es decir, las autoridades fiscales se introducen en el domicilio de los contribuyentes o establecimientos con objetivos diferentes.

Una de esas visitas domiciliarias, son las que tienen por objeto la verificación de la expedición de comprobantes fiscales, específicamente se trata de inspecciones relativas al cumplimiento de las formalidades en materia de los comprobantes con las que se amparan las transacciones en términos de los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación; las cuales se practican únicamente a aquellos contribuyentes que están obligados a expedir comprobantes fiscales y si con base en las diligencias de ese ejercicio de esas facultades de comprobación se determinan irregularidades, los contribuyentes son objeto de sanciones pecuniarias que deberán imponerse dentro de un lapso máximo de seis meses, después de que se llevó a cabo la visita domiciliaria.

Las otras visitas domiciliarias son las ordinarias, que tienen por objeto la verificación del cumplimiento de las obligaciones tributarias federales en materia sustantiva y formal de un determinado periodo. Dichas visitas domiciliarias se practican a aquellos contribuyentes que son sujetos pasivos por responsabilidad directa o solidaria en su domicilio fiscal o en sus establecimientos.

En este punto, es de señalarse que las autoridades fiscales están en aptitud de practicarle una visita domiciliaria en materia de cumplimiento de obligaciones de contribuciones federales a cualquier contribuyente, sin que exista un procedimiento transparente que permita verificar que la elección de visitado, porque ese procedimiento solamente está sujeto a la discrecionalidad del poder ejecutivo, pues no está establecido en el Código Fiscal de la Federación, que es el ordenamiento jurídico que reglamenta la visita domiciliaria en términos del artículo 16 constitucional.

Una vez que la autoridad fiscal elige el contribuyente a quien le practicará la visita domiciliaria, siempre debe emitir la orden respectiva, que es un acto de autoridad que está sujeto al requisito de la debida fundamentación y motivación en los términos de los artículos 16 constitucional, 38 y 43 del Código Fiscal de la Federación, cuya consecuencia es que los visitadores están en aptitud de introducirse al domicilio del contribuyente una vez que le fue notificada.

En cuanto a la orden de visita, la mayoría de los precedentes legales del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa y del Poder Judicial de la Federación son en el sentido de que no es una resolución definitiva y que por esa razón no es combatible hasta que se le finque un crédito fiscal al contribuyente, sin tomar en consideración, que desde que los visitadores se introducen en el domicilio fiscal de un gobernado están afectando su esfera de actuación y que inclusive en algunos casos puede requerirle documentación que ya no está obligado a conservar, por disposición expresa de la ley.

Sin embargo, existen excepciones, en las que se considera que el amparo indirecto es procedente en contra de una orden de visita domiciliaria, por ejemplo, cuando todavía no se ha comenzado la visita y carece de fundamentación y motivación, por tanto, esta circunstancia se revalorará, siempre que los contribuyentes demuestren a través de las evidencias correlacionadas con sus argumentaciones, la afectación directa e inmediata que les genera la introducción en su domicilio de los visitantes fiscales.

Por otra parte, es destacable que una resolución de la autoridad fiscal en la que se determine un crédito fiscal, que se base en una orden de visita ilegal, es el fruto de actos viciados y por tanto debe de declararse su nulidad o bien otorgarse el amparo por su falta de fundamentación y/o motivación, que no puede tener efecto alguno que no sea el que la autoridad anule el acto impugnado.

En cuanto al desarrollo de las visitas domiciliarias efectuado, en atención a lo dispuesto por el artículo 16 constitucional en materia de seguridad jurídica, los artículos 43 a 51 del Código Fiscal de la Federación, contemplan de forma pormenorizada los requisitos de legalidad a que están sujetas las diligencias correspondientes a los que se practique una visita.

Al llevar a cabo las visitas domiciliarias los auditores elaboran lo que se conoce como los papeles de trabajo, sin que exista disposición jurídica emanada del Congreso de la Unión que establezca a que requisitos de legalidad estarían sujetos este tipo de documentos, de modo que fue a los órganos jurisdiccionales a quienes a correspondió determinar su naturaleza jurídica, en el sentido de que si bien es cierto que dichos documentos sirven de apoyo para la formulación de las actas de visita, también lo es que no forman parte de la circunstanciación de éstas y, en consecuencia, no trascienden a la esfera jurídica del contribuyente visitado; es decir, el proceso fenomenológico que se da entre los hechos u omisiones conocidos y las conclusiones respectivas, no forman parte de la circunstanciación de un acta; sin tomar en consideración que muchas de las conclusiones a que se arriban en

algunas de las actas de visita están contenidas en los papeles de trabajo y por esa razón es que los mismos se entregan a los visitados; de donde se sigue, que este razonamiento está alejado totalmente de la realidad que enfrentan los contribuyentes a quienes practicaron una visita y a los que no les resulta claro el contenido de algunas actas de visita que se levantaron con apoyo en dichos papeles de trabajo, luego entonces, es de concluirse que con este criterio se deja en indefensión a los visitados cuando un acta de visita de alguna manera se esté circunstanciando con base en esos papeles de trabajo.

Las diligencias de las visitas domiciliarias quedan formalizadas cuando se levantan las actas de visita, en las que los visitadores deben circunstanciar los hechos, omisiones e irregularidades que se detecten desde su inicio y se harán constar en la última acta parcial, así como se dará oportunidad al visitado de desvirtuar las apreciaciones derivadas de la visita a fin de que goce de su garantía de audiencia.

Sin embargo, los contribuyentes no conocen los métodos que aplicaran los auditores para que al revisar los documentos determinen si existen o no omisiones en materia de contribuciones federales, lo cual deja en estado de indefensión a los particulares, porque les impide defenderse con pleno conocimiento de la forma en que se sustentan las apreciaciones de las autoridades.

En el acta final o el documento en el que los visitadores determinan si se desvirtuaron o no las omisiones que hubieren conocido durante el transcurso de aquella, pero constituye una resolución fiscal definitiva, la que emitirá en su oportunidad la autoridad.

El lapso de desarrollo de la visita domiciliaria en materia fiscal federal es de doce meses, el que se suspende con motivo de huelga, fallecimiento del visitado y cuando el contribuyente desocupe el domicilio en el que se le está practicando una visita.

En este punto es de señalarse que las consecuencias de la visita domiciliaria a que se ve sujeto el contribuyente, son a saber:

a) La pérdida de la privacidad del visitado en el lugar donde lleva a cabo sus actividades económicas.

b) Que una vez concluida la visita en el domicilio fiscal, la autoridad fiscal podrá iniciar otra a la misma persona por el mismo periodo y obligaciones fiscales federales, siempre y cuando se comprueben hechos diferentes a los ya revisados.

c) Que el visitado deba de afrontar el costo administrativo que le acarrea la práctica de las diligencias de la visita domiciliaria.

d) Que si bien es cierto que la consecuencia de que las diligencias de la visita sean ilegales, es que la resolución que se sustente en las mismas es el fruto de actos viciados, por lo tanto nula. También lo es, que para que sea susceptible de quedar sin efectos, los visitados deben de cubrir los costos de las garantías de los créditos y los honorarios de los abogados que hagan valer los medios de defensa que procedan, así como los costos respectivos.

e) Y la visita domiciliaria es un medio para la detección de ilícitos fiscales, pues en las diligencias que se llevan a cabo con motivo del ejercicio de la facultad en cuestión sustentará la querrela que en su caso formulará la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Una vez precisado lo anterior, no se debe de pasar por alto que el objeto de cualquier visita domiciliaria es evitar la evasión fiscal, objetivo que no es diferente del que tienen las autoridades de los Estados Unidos de América, ya que es a través de la visita domiciliaria que la combaten y es conocida como auditoría de campo.

La diferencia básica entre las autoridades fiscales de los Estados Unidos Mexicanos encargadas de las auditorías fiscales y las de los Estados Unidos de Norteamérica, es que los auditores norteamericanos tienen un método aclarado para los gobernados para llevar a cabo las auditorías a los contribuyentes, además otra particularidad es que determinan de forma directa el crédito, por lo tanto, los contribuyentes tienen plena seguridad jurídica de la forma en que se desarrollan las diligencias y que están en presencia de autoridades que cuentan con facultades para determinar la situación jurídica de los particulares de inmediato, lo que no ocurre en nuestro país.

Lo anterior es así, porque los contribuyentes a los que en México se les practique una visita desconocen el método que utilizaran los visitadores al revisar sus obligaciones en materia contributiva federal y las consecuencias de esas visitas son determinadas por el superior jerárquico de los visitadores, lo que se traduce en que los particulares no conozcan con certeza los métodos que se utilizaron para llevar a cabo la visita y que una autoridad fiscal que no tuvo conocimiento directo de la auditoría, determine sus consecuencias jurídicas.

Todo lo anterior, corrobora la hipótesis de este trabajo en el sentido de la visita domiciliaria es una atribución de las autoridades fiscales que les permite corroborar el debido cumplimiento de las obligaciones en materia de contribuciones federales a cargo de los contribuyentes, reglamentada por el artículo 16 constitucional.

BIBLIOGRAFÍA GENERAL.

A) BIBLIOGRAFÍA.

1. Acosta Romero, Miguel
Teoría General del Derecho Administrativo,
Editorial Porrúa, S.A.,
Cuarta Edición,
Distrito Federal, México, 1981.
2. Adam Adam, Alfredo y
Becerril Lozada, Guillermo,
La Fiscalización en México,
Editorial UNAM,
Segunda Edición,
Distrito Federal, México, 1988.
3. Administración Central de Normatividad de la Operación Fiscalizadora,
Administración General de Auditoría Federal,
Servicio de Administración Tributaria,
Lineamientos Normativos para el Apoyo y Fortalecimiento de la Autoridad
Fiscal,
Tomo I,
Distrito Federal, México, 2006.
4. _____,
Lineamientos Normativos para el Apoyo y Fortalecimiento de la Autoridad
Fiscal,
Tomo II,
Distrito Federal, México, 2006
5. Amaya Rivera, Anselmo,
La Consulta a la Autoridad Fiscal y su Proyección en el juicio,
Volumen VII,
Tribunal Fiscal de la Federación,
Colección de Estudios Jurídicos,
Primera Edición,
Distrito Federal, México, 1983.
6. Arellano García, Carlos,
Práctica Forense, Civil y Familiar,
Editorial Porrúa, S.A.
Sexta Edición,
Distrito Federal, México, 1986.

7. Arias Velasco, José,
Algunos Aspectos Procedimentales de la Estimación Indirecta de Bases Imponibles,
XXXI Semana de Estudios de Derecho Financiero,
Fundación para la Promoción de Estudios Financieros,
Editorial Instituto de Estudios Fiscales,
Madrid. España, 1984.

8. Arnau Zoroa, Francisco,
Planes de Inspección: La Selección de Sujetos Pasivos-Personas,
XXX Semana de Estudios de Derecho Financiero,
Fundación para la Promoción de Estudios Financieros,
Editorial Instituto de Estudios Fiscales,
Madrid, España, 1984.

9. Arizon Duch, José E,
Actuaciones de la Inspección de Hacienda,
XXX Semana de Estudios de Derecho Financiero,
Fundación para la Promoción de Estudios Financieros,
Editorial Instituto de Estudios Fiscales,
Madrid, España, 1984.

10. Arrijoa Vizcaíno, Adolfo,
Derecho Fiscal,
Editorial Themis, S.A. de C.V.,
Décima Edición,
Distrito Federal, México, 1995.

11. Bañuelos Sánchez, Froylán,
Derecho Notarial,
Cárdenas Editor y Distribuidor,
Tercera Edición,
Distrito Federal, México, 1984.

12. Becerra Bautista, José,
El Proceso Civil en México,
Editorial Porrúa, S.A.,
Octava Edición,
Distrito Federal, México, 1980.

13. Bejarano Sánchez, Manuel.
Obligaciones Civiles,
Editorial Harla,
Tercera Edición,
Distrito Federal, México, 1984.

14. Banacloche Pérez, Julio,
Función Inspectora-Introducción,
XXX Semana de Estudios de Derecho Financiero,
Fundación para la Promoción de Estudios Financieros,
Editorial Instituto de Estudios Fiscales,
Madrid, España, 1984.
15. Bañuelos Sánchez, Froylán,
Práctica Civil Forense,
Cárdenas Editor y Distribuidor,
Quinta Edición,
Distrito Federal, México, 1978.
16. B. Villegas, Héctor,
Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario,
Editorial Delpama,
Quinta Edición,
Buenos Aires, Argentina, 1995.
17. Berliri Antonio,
Principios de Derecho Tributario,
Volumen II,
Editorial de Derecho Financiero,
Madrid, España, 1978.
18. Bizcarrondo Ibáñez, Ángel,
La Escuela de Inspección Tributaria,
XXX Semana de Estudios de Derecho Financiero,
Fundación para la Promoción de Estudios Financieros,
Editorial Instituto de Estudios Fiscales,
Madrid, España, 1984.
19. Borja Soriano,
Manuel Teoría de las Obligaciones,
Editorial Porrúa, S.A.,
Undécima Edición,
Distrito Federal, México, 1989.
20. Briceño Sierra, Humberto,
Derecho Procesal Fiscal, Regímenes Federal y Distrital Mexicanos,
Editorial Miguel Ángel Porrúa,
Segunda Edición,
Distrito Federal, México, 1990.
21. Brizzio Claudia R.

- La Informática en el Nuevo Derecho,
Editorial Abeledo-Perrot,
Primera Edición,
Buenos Aires, Argentina, 2000.
22. Burgoa, Ignacio,
Las Garantías Individuales,
Editorial Porrúa, S.A.,
31ª. Edición,
Distrito Federal, México, 1999.
23. Calvo Langarica, César,
Ortega Huerta, Felipe,
Téllez García, Mario y
Robledo Ávila, Ramón,
Anatomía del Código Fiscal de la Federación,
Editorial Pac,
Primera Edición,
Distrito Federal, México, 1982.
24. Calvo Nicolau, Enrique,
Tratado del Impuesto Sobre la Renta,
Tomo I,
Conceptos Jurídicos Fundamentales, Sujetos y Objetos del Impuesto
Editorial Themis, S.A. de C.V.
Distrito Federal, México, 1995.
25. Castro, Juventino V.,
Garantías y Amparo,
Editorial Porrúa, S.A.,
Décimo primera Edición,
Distrito Federal, México, 2001.
26. Carvajal Contreras, Máximo,
Derecho Aduanero,
Editorial Porrúa, S.A.,
Tercera Edición,
Distrito Federal, México, 1988.
27. Carballo, Luis,
El Principio Constitucional de la Justicia Fiscal,
Tribunal Fiscal de la Federación
Distrito Federal, México, 1989.
28. Cárdenas Elizondo, Francisco Introducción al Estudio del Derecho Fiscal,

- Editorial Porrúa, S.A.,
Primera Edición,
Distrito Federal, México, 1992.
29. Carrasco Iriarte, Hugo,
Derecho Fiscal Constitucional,
Editorial Harla,
Colección de Leyes Comentadas,
Segunda Edición,
Distrito Federal, México, 1993.
30. _____,
Derecho Fiscal I,
Iure Editores, S.A. de C.V.
Primera Edición,
Distrito Federal, México, 2001.
31. _____,
Lecciones de Práctica Contenciosa en Materia Fiscal,
Editorial Themis,
Segunda Edición,
Distrito Federal, México, 1990.
32. Carrillo Castro, Alejandro,
Administración Pública, Marco Internacional (1967-1987),
Tomo I,
Editorial Trillas,
Quinta Edición,
Distrito Federal, México, 1988.
33. _____,
Administración Pública, Marco Internacional (1967-1987),
Tomo II,
Editorial Trillas,
Quinta Edición,
Distrito Federal, México, 1988.
34. Cervantes Montenegro,
El Cumplimiento de las Sentencias que Emite el Tribunal Fiscal de la
Federación,
Volumen X,
Tribunal Fiscal de la Federación,
Colección de Estudios Jurídicos,
Primera Edición,
Distrito Federal, México, 1988.
35. C.P.C. Gutiérrez García y otros,

La Firma y la Factura Electrónicas, Entorno jurídico, fiscal e informático,
Editores e Impresores FOC, S.A. de C.V.
Distrito Federal, México, 2004.

36. Cortina, Alfonso,
La Obligación Tributaria y su Causa,
Editorial Porrúa, S.A.
Primera Edición,
Distrito Federal, México, 1977.
37. Couture J., Eduardo,
Fundamentos del Derecho Procesal Civil,
Editora Nacional,
Primera Edición,
Distrito Federal, México, 1984.
38. Cruz Robles, José Alfredo,
Hacienda Pública y Potestad Tributaria Municipales,
Volumen XIV,
Tribunal Fiscal de la Federación,
Colección de Estudios Jurídicos,
Primera Edición,
Distrito Federal, México, 1990.
39. Chapoy Bonifaz, Dolores Beatriz,
Veinte años de Evolución de Imposición a los Rendimientos de Capital,
Editorial UNAM,
Primera Edición,
Distrito Federal, México, 1977.
40. Chaudet Jean-Pierre,
Les Principes Generaux de la Procedure Administrative Contentieuse,
Bibliotheque de Droit Public,
Paris, Francia, 1967.
41. De la Cueva, Arturo Justicia,
Derecho y Tributación,
Editorial Porrúa, S.A.,
Primera Edición,
Distrito Federal, México, 1989.
42. De la Cueva, Mario,
Teoría de la Constitución,
Editorial Porrúa, S.A.,
Primera Edición,
Distrito Federal, México, 1982.

43. Delgadillo Gutiérrez, Luis Humberto,
Principios de Derecho Tributario,
Editorial Limusa,
Tercera Edición,
Distrito Federal, México, 1990.
44. De la Garza, Sergio Francisco,
Evolución de los Conceptos de Renta y Ganancias de Capital en el Periodo
de 1921-1980,
Volumen V,
Tribunal Fiscal de la Federación,
Colección de Estudios Jurídicos,
Primera Edición,
Distrito Federal, México, 1983.
45. _____,
Derecho Financiero Mexicano,
Editorial Porrúa, S.A.,
12ª Edición,
Distrito Federal, México, 1983.
46. E. Brown, Richard. y
otros,
Auditing Performance in Government, Concepts and Cases,
John Willey & Sons,
Estados Unidos de América, 1982.
47. Esparza H., Abdón,
El Delito de Defraudación Fiscal,
Editorial Botas,
Primera Edición,
Distrito Federal, México, 1962.
48. Faya Viesca, Jacinto,
Finanzas Públicas,
Editorial Porrúa, S.A.
Primera Edición,
Distrito Federal, México, 1981.
49. Fix Zamudio, Héctor
y Ovalle Favela, José,
Derecho Procesal,
Editorial UNAM,
Primera Edición,
Distrito Federal, México, 1981.
50. Fraga, Gabino.

Derecho Administrativo,
Editorial Porrúa, S.A.,
22ª Edición,
Distrito Federal, México, 1982.

51. Fernández Briones, Luis María
Planificación y Organización de la Toma de Datos para Actuaciones
Inspectoras,
XXX Semana de Estudios de Derecho Financiero,
Fundación para la Promoción de Estudios Financieros,
Editorial Instituto de Estudios Fiscales,
Madrid, España, 1984.
52. Fernández Paves, María José,
Profesora de Derecho Financiero,
La Autoliquidación Tributaria,
Monografías Jurídicas Fiscales,
Instituto de Estudios Fiscales,
Marcial Pons, Ediciones Jurídicas, S.A.,
Madrid, España, 1995.
53. Galindo Garfias, Ignacio,
Derecho Civil,
Editorial Porrúa, S.A.,
Cuarta Edición,
Distrito Federal, México, 1980.
54. Garbis, Marvin J.,
y otros,
Tax Procedure and Tax Fraud,
Cases and Materials
Editorial West Group, Segunda Edición,
Estados Unidos de América, 2000.
55. García Maynes, Eduardo,
Introducción al Estudio del Derecho,
Editorial Porrúa, S.A.,
Trigésima Primera Edición,
Distrito Federal, México, 1980.
56. Giannini, Ad.,
Traductor: Sainz de Bujanda, Fernando,
Instituciones de Derecho Tributario,
Editorial de Derecho Financiero.
Séptima Edición,
Madrid, España, 1957.

57. González Bustamante, Juan José,
El Cheque,
Editorial Porrúa, S.A.
Cuarta Edición,
Distrito Federal, México, 1983.
58. Gómez Lara, Cipriano,
Teoría General del Proceso,
Editorial Harla
Octava Edición,
Distrito Federal, México, 1990.
59. Guerrero Lara, Ezequiel y Cortina, Aurora, (compiladores)
La Interpretación Constitucional de la Suprema Corte Justicia de la Nación en
Materia de Impuestos (1917-1985),
Tribunal Fiscal de la Federación,
Segunda Edición,
Distrito Federal, México, 1989.
60. Giuliani Fonrouge, Carlos,
Derecho Financiero,
Volumen I,
Editorial de Palma,
Cuarta Edición,
Buenos Aires, Argentina, 1990.
61. _____,
Derecho Financiero,
Volumen II,
Editorial de Palma,
Cuarta Edición,
Buenos Aires, Argentina, 1990.
62. Instituto de Investigaciones Jurídicas,
El Federalismo en sus Aspectos Educativos y Financieros,
Editorial UNAM,
Primera Edición,
Distrito Federal, México, 1976.
63. Johnson Okhuysen, Eduardo,
Impuesto Sobre la Renta a Personas Físicas,
Editorial Humanitas,
Tercera Edición,
Distrito Federal, México, 1983.

64. Jiménez, Illescas
La Garantía del Interés Fiscal,
Volumen IX,
Tribunal Fiscal de la Federación,
Colección de Estudios Jurídicos,
Primera Edición,
Distrito Federal, México, 1988.
65. Jiménez González, Antonio,
Lecciones de Derecho Tributario,
Ediciones Contables, Administrativas
y Fiscales, S.A. de C.V.,
Cuarta Edición,
Distrito Federal, México, 1996.
66. Kaye, Dionisio J.
Derecho Procesal Fiscal,
Editorial Tenis,
Sexta Edición,
Distrito Federal, México, 2000.
67. Kaldor, Nicholas,
El Impuesto al Gasto,
Editorial FCE,
Segunda Reimpresión,
Distrito Federal, México, 1976.
68. Lomelí Cerezo, Margarita,
Derecho Fiscal Represivo,
Editorial Porrúa, S.A.,
Primera Edición,
Distrito Federal, México, 1979.
69. _____,
El Poder Sancionador de la Administración Pública en Materia Fiscal,
Editorial Continental,
Primera Edición,
Distrito Federal, México, 1961.
70. López Padilla, Agustín,
Estudio de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, Personas Físicas.
Tomo I,
Editorial DOFiscal
Tercera Edición,
Distrito Federal, México, 1990.

71. _____,
Estudio de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, Personas Morales.
Tomo II,
Editorial DOFiscal
Tercera Edición,
Distrito Federal, México, 1990.
72. Lutzesco, Georges,
Teoría y Práctica de las Nulidades,
Editorial Porrúa, S.A.,
Quinta Edición,
Distrito Federal, México, 1980.
73. Margáin Manatou, Emilio,
De lo Contencioso Administrativo de Anulación o de Ilegitimidad,
Editorial Porrúa, S.A.,
Novena Edición,
Distrito Federal, México, 2000.
74. _____,
El Recurso Administrativo en México,
Editorial JUS,
Primera Edición,
Distrito Federal, México, 1985.
75. _____,
Exégesis del Impuesto al Valor Agregado,
Editorial Potosina,
Primera Edición,
Distrito Federal, México, 1981.
76. _____,
Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano,
Editorial Potosina,
Séptima Edición,
Distrito Federal, México, 1983.
77. _____,
La Constitución y Algunos Aspectos del Derecho Tributario Mexicano,
Editorial Potosina,
Primera Edición,
Distrito Federal, México, 1967.

78. Martínez Almazán, Raúl,
Las Finanzas del Sistema Federal Mexicano,
Editorial INAP,
Primera Edición,
Distrito Federal, México, 1988.
79. Martínez Vera, Rogelio,
La Evasión de las Obligaciones Fiscales,
Editorial Humanitas,
Primera Edición,
Distrito Federal, México, 1985.
80. Marroquín Zaleta, Jaime Manuel,
Técnica para la Elaboración de una sentencia de Amparo Directo,
Editorial Porrúa, S.A.
Tercera Edición,
Distrito Federal, México, 1999.
81. Martínez Bazavilvazo, Alejandro,
Visitas Domiciliarias Fiscales,
Taxx Editores,
Distrito Federal, México, 1999.
82. Mendoza Vera, Blanca Alicia,
Jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación y el Recurso de Queja,
Volumen VIII,
Tribunal Fiscal de la Federación,
Colección de Estudios Jurídicos,
Distrito Federal, México, 1985.
83. Micheli Gian, Antonio,
Curso de Derecho Tributario,
Editoriales de Derecho Reunidas,
Distrito Federal, México, 1978.
84. M. Long, P. Weil y
G. Brabant,
Les Grand Arrêts de la Jurisprudence Administrative,
Sirey
Collection de Droit Public,
5ª Edición,
Paris, Francia 1969.
85. Moreno Fernández, Juan Ignacio

- La Discrecionalidad en el Derecho Tributario,
Editorial Lex Nova,
Valladolid, España, 1998.
86. Morgan, Patricia,
Tax Procedure and Tax Fraud,
Editorial West Group,
Segunda Edición,
Estados Unidos de América, 1999.
87. Morgan, Patricia,
Tax Procedure and Tax Fraud,
Editorial West Group,
Primera Edición,
Estados Unidos de América, 1990.
88. Murillo Méndez, Antonio,
XXX Semana de Estudios de Derecho Financiero,
Fundación para la Promoción de Estudios Financieros,
Función Inspectoral y Función Comprobadora en el Ámbito Tributario,
Editorial Instituto de Estudios Fiscales,
Madrid, España, 1984.
89. Nava Negrete, Alfonso.
Derecho Administrativo,
UNAM,
Primera Edición,
Distrito Federal, México, 1991.
90. Olivera Toro, Jorge.
Manual de Derecho Administrativo,
Editorial UNAM,
Primera Edición,
Distrito Federal, México, 1963.
91. Orlando Santofimio, Jaime,
Acto Administrativo, Procedimiento, Eficacia y Validez,
Editorial UNAM,
Primera Edición,
Distrito Federal, México, 1988.
92. Pérez de Ayala, José Luis y
González, Eusebio.
Curso de Derecho Tributario,
Editoriales de Derecho Reunidas,
Madrid, España, 1975.

93. Padilla, José Raúl,
Sinopsis de Amparo,
Cárdenas Editor y Distribuidor,
Segunda Edición,
Distrito Federal, México, 1978.
94. Planiol, Marcel y
Ripert, Georges,
Tratado Elemental de Derecho Civil,
Tomo I,1
Introducción y Parte General
Editorial Cajica, S.A.,
Puebla, Puebla 1983.
95. Ponce Gómez, Francisco y
Ponce Castillo, Rodolfo,
Derecho Fiscal,
Editorial Banca y Comercio,
Tercera Edición,
Distrito Federal, México, 1998.
96. Ponce Rivera, Alejandro,
La Autocorrección Fiscal a través del Desarrollo de Visitas Domiciliarias,
Ediciones Fiscales ISEF,
Cuarta Edición,
Distrito Federal, México, 1998.
97. Porras y López, Armando,
Derecho Fiscal,
Editorial Manuel Porrúa,
Primera Edición,
Distrito Federal, México, 1972.
98. Pueyo Maso, José Antonio,
Aspecto Orgánicos del Cuerpo de Inspectores Financieros y Tributarios,
XXX Semana de Estudios de Derecho Financiero,
Fundación para la Promoción de Estudios Financieros,
Editorial Instituto de Estudios Fiscales,
Distrito Federal, México, 1984.
99. Pugliese, Mario,
Instituciones de Derecho Financiero,
Editorial Porrúa, S.A.,
Segunda Edición,
Distrito Federal, México, 1976.

100. Queratt, Juan Martín, y otros,
M Curso de Derecho Financiero y Tributario,
Editorial Tecmos, S.A.,
Sexta Edición,
Salamanca, España 1995.
101. Quintana Valtierra, Jesús y
Rojas Yáñez, Jorge,
Derecho Tributario Mexicano,
Editorial Trillas,
Cuarta Edición,
Distrito Federal, México, 1999.
102. Reséndez Muñoz, Eduardo,
Política e Impuestos, Visión Histórica,
Editorial Manuel Porrúa,
Primera Edición,
Distrito Federal, México, 1989.
103. Retchkiman, Benjamín y
Gil Valdivia, Gerardo.
Política Fiscal Mexicana,
Editorial UNAM,
Segunda Edición,
Distrito Federal, México, 1983.
104. _____,
El Federalismo y la Coordinación Fiscal,
Editorial UNAM,
Primera Edición,
Distrito Federal, México, 1981.
105. Reyes Krafft, Alfredo Alejandro,
La Firma Electrónica y las Entidades de Certificación
Primera Edición,
Editorial Porrúa,
Distrito Federal, México, 2003.
106. Rojina Villegas, Rafael,
Derecho Civil,
Tomo Primero,
Editorial Porrúa, S.A.,
Cuarta Edición,
Distrito Federal, México, 1982.
107. Rueda Heduán, Iván,

- y otros,
Marco Jurídico Empresarial,
Ediciones Fiscales ISEF,
Octava Edición,
Distrito Federal, México, 2001.
108. Ruiz Pérez, Tomas,
Aspectos Legales de las Visitas Domiciliarias Fiscales,
Editorial Trillas,
Quinta Edición,
Distrito Federal, México, 1988.
109. Sharkansky, Ira,
Administración Pública,
Editores Asociados,
Primera Edición,
Distrito Federal, México, 1971.
110. Sainz de Bujanda Fernando
Notas de Derecho Financiero,
Introducción,
Tomo I,
Introducción,
Editorial Universidad de Madrid Facultad de Derecho,
Madrid, España, 1968-1972.
111. _____,
Notas de Derecho Financiero,
Parte General,
Tomo II,
Introducción y Parte General,
Editorial Universidad de Madrid Facultad de Derecho,
Madrid, España, 1968-1972.
112. Sánchez Bringas, Enrique,
Derecho Constitucional,
Editorial Porrúa, S.A.,
Sexta Edición,
Distrito Federal, México, 2001.
113. Sánchez Gómez, Narciso,
Derecho Fiscal Mexicano,
Editorial Porrúa, S.A.,
Primera Edición,
Distrito Federal, México, 1999.
114. Sánchez Martínez, Francisco y

- Sánchez Cantú Yolanda,
Formulario Fiscal y Jurisprudencia,
Editorial Trillas,
Tercera Edición,
Distrito Federal, México, 1990.
115. Servicio de Administración Tributaria,
La Firma Electrónica Avanzada “Conceptos Generales”,
Primera Edición,
Distrito Federal, México, 2006.
116. Tena Ramírez, Felipe,
Derecho Constitucional Mexicano,
Editorial Porrúa, S.A.,
18ª Edición,
Distrito Federal, México, 1981.
117. _____,
Leyes Fundamentales de México 1808-1979,
Editorial Porrúa, S.A.,
Décima Edición,
Distrito Federal, México, 1981.
118. Tribunal Fiscal de la Federación,
Jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación 1937-1998,
Fideicomiso para Promover la Investigación del Derecho
Fiscal y Administrativo.
119. Urbina Nandayapa, Arturo,
El Contribuyente ante las Revisiones Fiscales,
Sistemas de Información Contable y Administrativa
Computarizada, S.A. de C.V.,
Segunda Edición,
Distrito Federal, México, 1999.
120. _____,
El Juicio de Amparo Contra Leyes Tributarias,
Editorial PAC,
Primera Edición,
Distrito Federal, México, 1994.
121. _____,

Guía Práctica del Contador ante la Revisión Fiscal,
Segunda Parte,
Editorial Delamar, S.A. de C.V.,
Primera Edición,
Distrito Federal, México, 2000.

122. _____,
Los Delitos Fiscales en México,
Editorial PAC,
Primera Edición,
Distrito Federal, México, 1994.

123. Vallarta, Ignacio,
Obras IV,
Votos IV,
Editorial Porrúa, S.A.,
Distrito Federal, México, 1980.

B) REVISTAS.

124. Revista del Tribunal Fiscal del Estado de México,
Primer número extraordinario 1978,
Naucalpan, Estado de México.

125. Revista de Universidad Autónoma del Estado de México,
Año 11, Número 9,
Noviembre-Diciembre 1981.

C) OBRAS GENERALES.

126. Baqueiro Rojas, Edgard,
Diccionario Jurídico Temático de Derecho Civil,
Editorial Oxford,
Volumen I,
Primera Edición,
Distrito Federal, México, 2001.

127. Burgoa Orihuela, Ignacio,
Diccionario de Derecho Constitucional, Garantías y Amparo,
Editorial Porrúa, S.A.,
Quinta Edición,
Distrito Federal, México, 2000.

128. De Pina Vara, Rafael.
Diccionario de Derecho,
Editorial Porrúa, S.A.,
Décima Edición,
Distrito Federal, México, 1981.
129. Carrasco Iriarte Hugo,
Diccionario Jurídico Temático de Derecho Fiscal,
Editorial Oxford,
Volumen II,
Primera Edición,
Distrito Federal, México, 2001.
130. Diccionario de Términos Fiscales,
Taxx Editores,
Tomo I,
Distrito Federal, México, 2002.
131. _____,
Taxx Editores,
Tomo II,
Distrito Federal, México, 2002.
132. Diccionario Enciclopédico
Tomo 5,
Grupo Editorial Océano,
Madrid, España, 1990.
133. Instituto de Investigaciones Jurídicas de la Universidad Autónoma de México,
Diccionario Jurídico Mexicano,
Editorial Porrúa, S.A.,
14ª Edición,
Distrito Federal, México, 2000.
134. Real Academia Española,
Diccionario de Autoridades,
Editorial Gredos,
Tercera Edición,
Madrid, España, 1976.

135. West Encyclopedia of American Law,
2a. Edition,
Volume 5,
Fri to Jam,
Sar To Ten.
Estados Unidos de América, 2008.

D) Legislación.

136. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos,
Editorial Acalco,
Distrito Federal, México,, Distrito Federal, 1999.
137. Multiagenda de Amparo,
Editorial ISEF,
Quinta Edición,
Distrito Federal, México, 2008.
138. Multiagenda Fiscal,
Editorial ISEF,
Décima Edición,
Distrito Federal, México, 2008.

E) REPERTORIO DE JURISPRUDENCIA

139. Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, Sala Superior Segunda
Época, Año V, número 36, Diciembre-1982.
140. Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, Jurisprudencia 29, Año II,
Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa,
No. 7, Agosto 1979, página 101.
141. Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, Tercera Época, Año III,
Acuerdo G/107/90, Jurisprudencia 154, Sala Superior del Tribunal
Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, No. 29, Mayo 1990, página
385
142. Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, Tercera Época, Año XI,
Tesis III-TASR-VII-696, Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia
Fiscal y Administrativa, No. 127, Julio 1998, página 315.
143. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Apéndice, Séptima
Época, Tomo VI, página 376, Tesis 565, Primer Tribunal Colegiado en
Materia Administrativa del Primer Circuito, 1975.

144. Semanario Judicial de la Federación, Séptima Época, Tomo: 121-126 Sexta Parte, 1975.
145. Semanario Judicial de la Federación, Séptima Época, Tomo: 88, Sexta Parte, Página: 94, Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, 1976.
146. Semanario Judicial de la Federación, Séptima Época, Tomo 157-162, Sexta Parte, 1975.
147. Semanario Judicial de la Federación, Séptima Época, Tomo: 88, Sexta Parte, 1976.
148. Semanario Judicial de la Federación, Séptima Época, Tomo: 217-228, Sexta Parte, página; 422, Tribunal Colegiado del Décimo Sexto Circuito, 1986.
149. Semanario Judicial de la Federación, Séptima Época, Tomo: 217-228, Sexta Parte, página; 422, Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, 1986.
150. Semanario Judicial de la Federación, Séptima Época, Tomo: 217-228, Sexta Parte, página: 686, Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, 1986.
151. Semanario Judicial de la Federación, Séptima Época, Tomo: 217-228, Sexta Parte, página: 688, Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, 1986.
152. Semanario Judicial de la Federación, Octava Época, Tomo: I, Segunda Parte-2, página: 773, Sexto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, Enero a Junio de 1988.
153. Semanario Judicial de la Federación, Octava Época, Tomo: IV Segunda Parte-1, página: 43, Tercer Tribunal Colegiado del Sexto Circuito, 1989.
154. Semanario Judicial de la Federación, Octava Época, Tomo: IV Segunda Parte-2, página: 693, Quinto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, 1989.
155. Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Octava Época, Parte: 22-24, página 93, Tesis I.1º.A.J/7, Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, Octubre-Diciembre de 1989.
156. Semanario Judicial de la Federación, Octava Época, Tomo: V Segunda Parte-1, página: 324, Tomo: V Segunda Parte-1, Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito, 1990.
157. Semanario Judicial de la Federación, Octava Época, página: 673, Tomo: XIV-Julio, Segundo Tribunal Colegiado del Sexto Circuito, Tomo: XIV-Julio, 1990.
158. Semanario Judicial de la Federación, Octava Época, Tomo: XV-Enero, página: 277, Tesis: VI.2o. 177 A, Segundo Tribunal Colegiado del Sexto Circuito, 1991.
159. Semanario Judicial de la Federación, Octava Época, Tomo: 55, página: 29, Tesis: I. 4o. A. J/20, Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, Julio 1992.
160. Semanario Judicial de la Federación, Octava Época, Tomo: XIII-Mayo, Página: 460, Primer Tribunal Colegiado del Segundo Circuito, 1993.

161. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Octava Época, Tomo: III, Junio de 1993.
162. Semanario Judicial de la Federación, Octava Época, Tomo: XII, página: 920, Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, página: 408, Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, Diciembre de 1993.
163. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo I, página 565, Tesis: III.2o.A.6 A, Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito, Junio de 1995.
164. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo: II, página: 574, Tesis: I.4o.A.15 A, Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, Agosto de 1995.
165. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo: II, página: 338, Tesis: I.2o.A. J/6, Segundo Tribunal Colegiado En Materia Administrativa Del Primer Circuito, Noviembre de 1995.
166. Judicial Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo: III, página: 381, Tesis: II.1o.P.A.10 A, Primer Tribunal Colegiado en Materias Penal y Administrativa del Segundo Circuito, Febrero de 1996.
167. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo: III, Novena Época, Página: 170, Tesis: 2a./J. 16/96, Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Abril de 1996.
168. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Parte: III, página: 769, Tesis: VI.2º.J/43, Segundo Tribunal Colegiado del Sexto Circuito, Marzo de 1996.
169. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo: III, página 663, Tesis: III.1o.A.19 A, Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito, Mayo de 1996.
170. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo: VI, página: 669, Tesis: I.3o.A. J/11, Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, Tomo: III, Mayo de 1996.
171. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo: III, página: 669, Tesis: I.3o.A. J/11, Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, Junio de 1996.
172. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo: VI, página: 839, Tesis: I.4o.A.224 A, Cuarto Tribunal Colegiado En Materia Administrativa Del Primer Circuito, Agosto de 1997.
173. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, página: 1134, Tesis: XIX.2o.15 A, Segundo Tribunal Colegiado del Decimo Noveno Circuito, Enero de 1998.
174. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo: VII, página: 1196, Tesis: I.4o.A.196 A, Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, Enero de 1998.
175. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo: VII, página: 805, Tesis: I.2o.A.16 A, Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, Marzo de 1998.

176. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo: IX, página: 487, Tesis: VI.2o.137 A, Segundo Tribunal Colegiado del Sexto Circuito, Abril de 1999.
177. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo: IX, página: 960, Tesis: VIII.2o.56 A, Segundo Tribunal Colegiado del Octavo Circuito, Junio de 1999.
178. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo: X, página: 185, Tesis: 2a./J. 89/99, Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Agosto de 1999.
179. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo: X, página: 1955, Tesis: VI.3o.A.230 A, Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito, Agosto de 1999.
180. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo: X, página: 1317, Tesis: VIII.2o.62 A, Segundo Tribunal Colegiado del Octavo Circuito, Octubre de 1999.
181. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo: X, página: 423, Tesis: 1a. XXVIII/99, Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Noviembre de 1999.
182. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo: XI, página 910, Tesis número VIII.2o. J/32, Segundo Tribunal Colegiado del Octavo Circuito, enero de 2000.
183. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo: XI, página: 1015, Tesis: VII.2o.A.T.18 A, Segundo Tribunal Colegiado en Materias Administrativa y de Trabajo del Séptimo Circuito, Marzo de 2000.
184. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo: XI, página: 521, Tesis: IV.2o.A.T. J/30, Segundo Tribunal Colegiado en Materias Administrativa y de Trabajo del Cuarto Circuito, Junio de 2000.
185. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo: XII, página: 700, Tesis: V.3o. J/1, Tercer Tribunal Colegiado del Quinto Circuito, Julio de 2000.
186. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo: XII, página: 797, Tesis: V.2o.53 A, Segundo Tribunal Colegiado del Quinto Circuito, Julio de 2000.
187. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo: XII, página: 146, Tesis: P. CXXVI/2000, Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Agosto de 2000.
188. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo: XII, página: 419, Tesis: 2a./J. 102/2000, Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Diciembre de 2000.
189. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo: XIII, página: 972, Tesis: I.13o.A. J/1, Décimo Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, Mayo de 2001.

190. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo: XIII, página: 1191, Tesis: VI.3o.A.23 A, Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito, Mayo de 2001.
191. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo: XIV, Agosto de 2001
192. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo: XIV, página: 369, Tesis: 2a./J. 44/2001, Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Octubre de 2001.
193. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo: XIV, página: 1152, Tesis: II.2o.A.22 A, Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Segundo Circuito, Octubre de 2001.
194. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo: XIV, página: 1214, Tesis: VIII.3o.16 A, Tercer Tribunal Colegiado del Octavo Circuito, Octubre de 2001.
195. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo: XIV, página: 31, Tesis: 2a./J. 57/2001, Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Noviembre de 2001.
196. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo: XIV, Tercer Tribunal Colegiado del Octavo Circuito, página: 1553, Tesis: VIII.3o. J/9, Diciembre de 2001.
197. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo: XIV, Página: 1553, Tesis: VIII.3o. J/9, Tercer Tribunal Colegiado del Octavo Circuito, Diciembre de 2001.
198. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo: XIV, página: 1671, Tesis: VIII.3o.19 A, Tercer Tribunal Colegiado del Octavo Circuito, Diciembre de 2001.
199. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo: XV, página: 1276, Tesis: VI.3o.A.59 A, Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito, Enero de 2002.
200. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo: XV, página: 1276, Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito, Tesis: VI.3o.A.59 A, Enero de 2002.
201. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo: XV, Página: 66, Tesis: 2a./J. 7/2002, Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Febrero de 2002. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo: XV, página: 958, Tesis: I.7o.A.155 A, Séptimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, Febrero de 2002.
202. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, XV, Novena Época, página: 1399, Tesis: VI.3o.A.66 A, Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito, Marzo de 2002.
203. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo: XV, página: 1400, Tesis: II.3o.A.8 A, Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Segundo Circuito, Marzo de 2002.

204. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XVIII, Novena Época, página: 616, Tesis: 2a./J. 71/2003, Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Septiembre de 2003.
205. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo: XIX, página: 1479, Tesis: VI.2o.A.79 A, Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito, Enero de 2004.
206. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, XIX, Página: 936, Tesis: VII.3o.C. J/2, Tercer Tribunal Colegiado en Materia Civil del Séptimo Circuito, Febrero de 2004.
207. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, XXII, Novena Época, página: 1955, Tesis: VI.3o.A.230 A, Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito, Agosto de 2005.
208. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, XXIII, página: 1291, Tesis: 2a./J. 178/2005, Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, página: 2525, Tesis: XVI.4o.17 A, Cuarto Tribunal Colegiado del Décimo Sexto Circuito, Enero de 2006.
209. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XXIII, Novena Época, página: 1162, Tesis: VI.1o.A.194 A, Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito, Abril de 2006.
210. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, XXIII, página: 1222, Tesis: II.1o.A.114 A, Segunda Sala, Abril de 2006.
211. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, XXIII, página: 1919, Tesis: I.15o.A.64 A, Décimo Quinto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, Mayo de 2006.
212. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, XXIV, página: 1544, Tesis: VI.1o.A.204 A, Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito, Septiembre de 2006.
213. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, XXIV, página: 1455, Tesis: VI.3o.A.284 A, Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito, Octubre de 2006.
214. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, XXIV, Novena Época, página: 1376, Tesis: III.2o.A.144 A, Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito, Diciembre de 2006.
215. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, XXV, página: 2273, Tesis: VI.1o.A.213 A, Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito, Enero de 2007.
216. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, XXV, página: 2191, Tesis: XIV.1o.A.C.19 A, Primer Tribunal Colegiado en Materias Administrativa y Civil del Décimo Cuarto Circuito, Enero de 2007.
217. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, XXV, página: 1782, Tesis: IV.3o.A.83 A, Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Cuarto Circuito, Abril de 2007.

218. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXVI, página: 2732, Tesis: VI.3o.A.291 A, Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito, Julio de 2007.
219. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, XXVII, página: 568, Tesis: 2a./J. 7/2008, Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Enero de 2008.
220. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, XXVII, Página: 467, Tesis: 1a./J. 11/2008, Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Febrero de 2008.

F) TESIS.

221. Silvia Graciela Snaider,
La Vida Privada como Garantía Constitucional y el Poder de
Fiscalización Tributaria en México,
Tesis Doctoral,
UNAM,
División de Posgrado,
Facultad de Derecho,
Distrito Federal, México, 1995.

G) PONENCIAS.

220. Cuevas Figueroa, Pedro,
El Control de la Potestad Tributaria,
Ponencia,
Distrito Federal, México, 12 de octubre de 1984.
222. Mateos Santiago, Andrés,
Defensa Penal Fiscal para Empresarios,
Ponencia en el Circulo Mexicano del Fiscalistas, A.C.,
Puebla, 28 de mayo de 2008.

H) DIRECCIÓN DE INTERNET

223. www.isr.ustreas.gov