



UNIVERSIDAD AUTÓNOMA
DE AGUASCALIENTES

Centro de Ciencias Sociales y Humanidades

“La visita domiciliaria en materia fiscal:
Fundamentos, procedimiento y medios de defensa,
sustentada con criterios de los Tribunales Federales”

Autor:

LIC. JUAN MIGUEL PÉREZ MEDINA

TESIS PARA OBTENER EL GRADO DE:
M A E S T R O E N D E R E C H O

ASESOR: M.D. LUIS FERNANDO MÉNDEZ BELTRÁN

Aguascalientes, Ags. diciembre de 2008.

DR. DANIEL GUTIÉRREZ CASTORENA
DECANO DEL CENTRO DE CIENCIAS SOCIALES Y HUMANIDADES
PRESENTE

Por medio de la presente hacemos de su conocimiento que el Señor Juan Miguel Pérez Medina egresado de la MAESTRÍA EN DERECHO ha presentado la integración final de su tesis "La visita domiciliaria en materia fiscal: Fundamentos, procedimiento y medios de defensa, sustentada con criterios de los Tribunales Federales".

La tesis incorpora los elementos teóricos y metodológicos requeridos para su construcción y su aplicación práctica, así como las observaciones señaladas para la presentación de un documento formal que cumple con los criterios que le permiten ser defendidos en el examen de grado reglamentario, dando paso al procedimiento de los trámites correspondientes.

ATENTAMENTE
"SE LUMEN PROFERRE"

Aguascalientes, Ags., a 26 de noviembre de 2008.



Mtro. Luis Fernando Méndez Beltrán.

RESUMEN

En el desarrollo del presente trabajo, hemos de advertir que la visita domiciliaria es la principal facultad de comprobación con que cuentan las autoridades fiscales y su actuar debe de ajustarse en términos del artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, a fin de no violar los derechos del contribuyente; por lo tanto, esa facultad consiste, en esencia, en revisar en la residencia de los contribuyentes las particularidades relativas a las obligaciones fiscales a las que se encuentran sujetos, ya sea formales o materiales, lo que evidentemente constituye un grave acto de molestia, pues se trata de una de las excepciones a la garantía de inviolabilidad del domicilio.

Por tratarse de una excepción a la garantía de inviolabilidad de domicilio, el desarrollo de la visita domiciliaria deberá plasmarse en actas administrativas, conocidas como “acta parcial de inicio”, “actas parciales” y “acta final”, cuyas particularidades están previstas en el numeral 46 del Código Fiscal de la Federación, a efecto de cumplir lo establecido en el artículo 16 Constitucional en los términos apuntados.

De acuerdo con los principios constitucionales que rigen el marco recaudatorio, los mexicanos estamos obligados a contribuir a los gastos públicos para el sostenimiento del Estado, lo no significa que estemos a expensas de las autoridades hacendarias, por lo que es necesario que al inicio de una visita domiciliaria, el contribuyente cuente con la presencia de su abogado. Para esto, es necesaria una reforma al Código Fiscal de la Federación, en su artículo 42, fracción III para dar mayor seguridad jurídica al contribuyente visitado.

El imperativo previsto en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución General de la República, constituye una obligación de carácter público que está vinculado al principio de generalidad. Esto significa que toda persona que se ubique en alguna de las hipótesis normativas previstas en una ley tributaria expedida por el Estado Mexicano, automáticamente adquiere la obligación de contribuir para los gastos públicos y para cumplir con los fines extra fiscales de la norma tributaria, dentro de los plazos y en las formas que la propia legislación establezca.

Desde la hermenéutica del artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal, se reconocen derechos a la legalidad, seguridad jurídica, proporcionalidad, igualdad y equidad para los contribuyentes, asimismo, se establecen principios básicos del cumplimiento de las obligaciones tributarias, tales como el destino de esas contribuciones al gasto público.

En el desarrollo del presente trabajo, estudiaremos el procedimiento establecido para la realización de las visitas domiciliarias de una manera cronológica, apoyada por criterios doctrinarios de especialistas en la materia, además de un gran número de pronunciamientos vertidos por los Tribunales Colegiados de Circuito, en los diferentes temas que se contienen en ella.

Se pretende plantear una reforma al Código Fiscal de la Federación, para que los contribuyentes estén asistidos de su abogado al momento de dar inicio la práctica de la visita domiciliaria y la intromisión de la autoridad fiscal al domicilio de éstos, con la finalidad de que al momento de que haya que determinarse un crédito fiscal a su cargo, tengan mayores elementos para su defensa ante los órganos jurisdiccionales.

En esa tesitura, a lo largo del trabajo se incorpora el texto de los preceptos legales que, encontrándose fuera del ordenamiento jurídico establecen los procedimientos de la visita domiciliaria; es decir, el Código Fiscal de la Federación, los que son útiles y necesarios para su correcta comprensión y aplicación.

La mecánica observada para estructurar este trabajo fue la siguiente: Se integra de cinco capítulos destinados a la atención de las etapas o momentos que pueden precisarse en la operación de una visita domiciliaria como: la emisión de la orden de visita, el inicio de la visita, su desarrollo, su culminación, y por último los medios de defensa que proceden en contra del citado acto de autoridad.

En el análisis efectuado, se hace referencia tanto a los preceptos jurídicos, como a los criterios de Tribunales Federales que resultan aplicables en la materia de estudio.

ÍNDICE

Introducción	1
---------------------	----------

Hipótesis	4
------------------	----------

CAPITULO I

LA ORDEN DE VISITA Y SUS REQUISITOS

1. La orden de visita y sus requisitos	9
1.1. Constar por escrito	9
1.2 Emitida por Autoridad Competente	12
1.3 Ostentar el nombre de la persona a quien se dirige	15
1.4 Fundamentación de la Visita Domiciliaria	17
1.5 Motivación de la orden de visita	24
1.6 Objeto o propósito de la visita Domiciliaria	31
1.7 Ostentar la firma de Funcionario Competente	36
1.8 Formalidades de la orden de visita	39
1.8.1 El lugar donde debe efectuarse la visita	39
1.8.2 Indicar el nombre de la persona o personas que deban efectuar la visita	43
1.8.2.1 Sustitución, Aumento o Disminución de Visitadores	47
1.8.2.2 Actuación conjunta o separada de los visitadores	51

CAPITULO II
INICIO DE LA VISITA DOMICILIARIA

2.	Inicio de la Visita Domiciliaria	54
2.1	Lugar que debe visitarse	54
2.2	Entrega de la orden de visita	55
2.2.1	Entrega de la orden de visita después de dejar citatorio	56
2.2.2	Entrega de la orden de visita al representante legal	57
2.3.	Identificación de los visitadores	60
2.3.1.	Momento en que deben identificarse los visitadores	61
2.3.2.	Ante quién deben identificarse los visitadores	62
2.3.3.	Cómo satisfacer el requisito de la identificación	62
2.4	Designación de testigos	66
2.4.1	Quienes pueden fungir como testigos	67
2.4.2	Nombramiento de testigos	68

CAPITULO III
DESARROLLO DE LA VISITA

3.	Desarrollo de la visita	72
3.1	Acceso de visitadores al lugar de la visita	72
3.2	Obtención de la contabilidad para su verificación	74
3.2.1	Qué se considera como contabilidad	74
3.2.2	Requisitos mínimos de los Sistemas de Registro Manual	76
3.2.3	Requisitos mínimos de los Sistemas de Registro Electrónico	77
3.3	La contabilidad debe llevarse en el domicilio fiscal	77

3.4	Visita simultánea a dos o más lugares	78
3.5	Formulación de actas parciales	79
3.5.1	Clasificación de las actas de visita	81
3.5.2	Concepto de Acta Circunstanciada	82
3.5.3	Valor jurídico de las actas	84
3.5.4	Hechos, omisiones o circunstancias que se conocen	85
3.5.5	Consignación en actas parciales de hechos u omisiones que se conozcan de terceros	89
3.5.6	Acta de aportación de datos por terceros	90

CAPITULO IV
CONCLUSIÓN DE LA VISITA DOMICILIARIA

4.	Conclusión de la visita domiciliaria	94
4.1	Plazos para concluir la visita domiciliaria	94
4.2	Conclusión anticipada de la visita domiciliaria	95
4.3	Tratamientos a hechos y omisiones conocidos por los visitantes	
4.4	Levantamiento de la última acta parcial	99
4.4.1	Hechos u omisiones que deben constar en la última acta parcial	
4.5	Posibilidad del visitado de desvirtuar hechos u omisiones contenidas en actas de visita	103
4.5.1	Se deben detallar y valorar todos los documentos aportados	104
4.5.2	Papeles de trabajo anexos a última acta parcial	106
4.6	Otras circunstancias que deben constar en acta final	110
4.7	Devolución de documentación proporcionada por el visitado	112
4.8	Actas parciales levantadas	112
4.9	Lectura y cierre de acta	114

4.10	Fe de erratas	114
4.11	Levantamiento de acta final	114
4.11.1	Circunstanciación de la negativa a firmar o recibir copia.	116

CAPITULO V
MEDIOS DE DEFENSA

5.	Medios de defensa	119
5.1	Recurso de Revocación	126
5.2	Juicio Contencioso Administrativo (Juicio de Nulidad)	133
5.3	Juicio de Amparo (Juicio de Garantías)	143
	Conclusiones	151
	Glosario	156
	Bibliografía	165

INTRODUCCIÓN

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, al hacer uso de toda su capacidad de fiscalización y control a través de sus unidades administrativas, especialmente del Servicio de Administración Tributaria, órgano desconcentrado de ésta, es el encargado de la fiscalización, liquidación y cobro de créditos fiscales, misma que ejercerá principalmente a través de sus facultades de comprobación.

Así las cosas, surge la importancia de conocer todo el entorno de las visitas domiciliarias en materia fiscal, pues constituye la forma más importante, eficaz y enérgica de fiscalización que tiene la autoridad administrativa en contra de los contribuyentes y como consecuencia, ser fiscalizados y con la necesidad casi obligada de recaudar contribuciones al determinarles créditos fiscales a su cargo, es por eso que los contribuyentes deben de estar protegidos legalmente contra esas actuaciones de las autoridades fiscales.

Obvio resulta pensar, que dicha tarea estará encomendada en gran parte a la visita domiciliaria, misma que por sus características de temporalidad en su desarrollo y del personal a quien se encomienda dicha tarea, suele incurrir en imprecisiones que se traducen en vicios en su procedimiento. De ahí la importancia que dicho medio de fiscalización tendrá para el presente trabajo y la importancia de que el mismo sea conocido por todos aquellos que guardan relación tributaria con el Estado, por realizar alguna actividad gravada ya que no importa que el contribuyente sea grande o pequeño, la sola relación que guarda con el Estado lo hace sujeto a la posibilidad de ser visitado y la necesidad que tiene de una seguridad jurídica, por lo cual se plantea una reforma al artículo 42 en su fracción III y adicionar uno, que sería el 114 bis del Código Fiscal de la Federación, para que se profesionalice al personal actuante en las visitas domiciliarias, al nombrar como parte de los visitadores a un licenciado en derecho que sea responsable del actuar de los auditores, de modo que no se vea afectada la esfera jurídica del contribuyente y a su vez, penalizar al funcionario público que avale los actos de los auditores para fincar créditos fiscales con base en hechos que no se realizaron o en actos viciados de ilegalidad y con esto se cause un menoscabo al patrimonio del contribuyente.

El objetivo de cada una de las propuestas efectuadas, es reducir la problemática que afecta a las visitas domiciliarias hasta donde las circunstancias lo permitan y que las

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

autoridades fiscales cuenten con una normatividad que se acerque aún más a los principios constitucionales, que sea transparente su realización y que los contribuyentes puedan atender de la mejor manera este tipo de diligencias administrativas, lo cual se traduciría en una eficiente labor de fiscalización y que su objetivo se lleve a cabo, es decir, recaudar ingresos para el gasto público sin incurrir en ilegalidades y vicios en el procedimiento de fiscalización.

Por lo que se refiere a los medios de defensa, el tiempo de tramitación del procedimiento varía dependiendo de las probanzas ofrecidas y de diversas circunstancias, como el que durante el desarrollo de la visita no se hayan cometido irregularidades que afecten de ilegalidad el procedimiento, también podemos hacer valer incidentes en contra de la contestación de la demanda o de los acuerdos de la H. Sala Fiscal.

El tiempo promedio del juicio de nulidad sencillo, es en promedio de 6 meses. Pero si previamente interponemos recurso de revocación que es de 5 meses, será entonces de casi un año, sin considerar que posiblemente tengamos que interponer el juicio de amparo en contra del fallo emitido por la Sala Fiscal.

En este sentido, si nos hacemos la pregunta ¿conviene interponer siempre el recurso de revocación? La respuesta es, no siempre. La realidad es que no hay disposición legal alguna que establezca que el recurso lo debe interponer un licenciado en derecho, como en el caso del juicio de nulidad, por lo que el recurso de revocación generalmente lo interpone el contador del contribuyente o el contribuyente mismo, sin valorar si es conveniente interponerlo o no debido a la falta del conocimiento jurídico del caso, aventurándose a presentar el recurso sin tomar en consideración algunas cuestiones legales que tienen trascendencia posteriormente en el juicio de nulidad.

En otro orden de ideas, se dejará claro que la recaudación se ha convertido en parte fundamental del sistema tributario mexicano, toda vez que ésta constituye la principal fuente de ingresos para otorgar en el presupuesto de egresos, los recursos financieros con los cuales el Estado hace frente a las demandas crecientes de la comunidad.

Esta fuente de recursos, es entendida como la parte de las finanzas gubernamentales que se integra por las contribuciones que el Estado tiene derecho a percibir de los particulares y que éstos, están obligados a cubrir cuando se actualice la situación

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

jurídica o de hecho prevista por la ley. Sin embargo, desafortunadamente, por la poca cultura contributiva que existe en México, aunado al gran afán de las autoridades tributarias de acrecentar el rubro de la recaudación, se suele llegar a excesos que se traducen en violaciones a las garantías de los gobernados, originando en consecuencia, que por su parte la autoridad se sirva de los medios necesarios para hacer cumplir a los contribuyentes con la obligación de contribuir con el gasto público de la manera proporcional y equitativa que establecen las disposiciones fiscales, a través de los procedimientos de fiscalización, con el fin de procurar a la administración pública los recursos indispensables para la atención de las necesidades colectivas.

La fiscalización es, entonces, una tarea de ejecución necesaria para la preservación de la equidad del sistema tributario desde el punto de vista recaudatorio y ésta, se lleva a cabo principalmente a través de **la visita domiciliaria**, que es una de las facultades discrecionales con las que cuenta la autoridad fiscal, la cual consiste en la forma más enérgica, directa y eficaz para lograr ese objetivo, circunstancia que obliga a conocer cómo se desarrolla esa facultad de comprobación de las obligaciones fiscales que tiene la autoridad hacendaría, así como los requisitos y fundamentos que se deben contener en ella, para sustentar su legalidad y no vulnerar las garantías de los contribuyentes con el ejercicio de dichas facultades, por lo cual es necesario que se proteja al contribuyente desde el momento mismo en que se inicia la visita domiciliaria.

Las facultades de las autoridades fiscales para comprobar la situación fiscal de los contribuyentes, se encuentran señaladas en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación y el procedimiento que deberán seguir las autoridades en su realización, se encuentra comprendido en el diverso 44 del mismo ordenamiento legal.

Problema

Las autoridades hacendarias, al hacer efectivas sus facultades de comprobación de las obligaciones fiscales, violan las garantías, principios de legalidad y seguridad jurídica de los contribuyentes, al llevar a cabo el procedimiento de fiscalización en contra de los gobernados; ello en virtud de que no existe dispositivo legal alguno que establezca que los auditores o visitadores ostenten algún determinado título profesional, por lo cual los contribuyentes deben conocer los medios de defensa, así como los criterios de los Tribunales Federales, a fin de salvaguardar sus garantías de legalidad y seguridad jurídica ante las referidas autoridades.

Objetivo General

Demostrar que las autoridades hacendarias al llevar a cabo sus facultades de comprobación, cometen irregularidades en perjuicio de los contribuyentes debido a que no existe una profesionalización de los funcionarios que llevan a cabo las visitas domiciliarias, abusando de su autoridad y aprovechando la ignorancia de los visitados en cuestiones de índole fiscal, ya que los visitados firman las actas de visita levantadas por estos funcionarios haciendo constar hechos que no se realizaron, violándose en su perjuicio los principios de legalidad y seguridad jurídica consagrados en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Por lo tanto, es necesario profesionalizar a los funcionarios de las autoridades hacendarias y a su vez, establecer en el Código Fiscal de la Federación las penas a que se harán acreedores los funcionarios que levanten actas de visita con el afán de encuadrar la conducta de los contribuyentes para que se ajuste a un supuesto jurídico fiscal para determinar un crédito fiscal al contribuyente, independientemente de las responsabilidades en que pudieran incurrir en su calidad de servidores públicos de conformidad con lo estipulado en la Ley de la materia; en tal virtud, en el entendido de que los visitadores conocen los alcances y trascendencia de su función en el desarrollo de la visita domiciliaria, la cual incide directamente en el patrimonio del gobernado, la penalización deberá aumentarse hasta en una mitad a la estipulada en el artículo 114 del Código Fiscal de la Federación.

Objetivos Secundarios

- Demostrar las violaciones cometidas por la autoridad fiscal en el ejercicio de sus facultades de comprobación,
- Puntualizar en que consiste el principio de legalidad y seguridad jurídica,
- Explicar en que consiste paso a paso el desarrollo de la visita domiciliaria,
- Precisar mediante esquemas como puede proceder el contribuyente al ser fiscalizado,
- Analizar cual es la naturaleza jurídica de los medios de defensa,
- Señalar la importancia de conocer sus derechos como contribuyente,

Justificación

De acuerdo con el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, las autoridades fiscales tienen facultades para visitar a los contribuyentes y verificar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

En este sentido, no debe pasar inadvertido que los artículos 14 y 16 de la Constitución, nos dan los principios de legalidad y seguridad jurídica, en atención a que nadie puede ser molestado en su domicilio y la visita domiciliaria es un acto de molestia en el domicilio del contribuyente y por ende, la orden que se gire en esos términos, debe cumplir con todos y cada uno de los requisitos que consagran los mencionados artículos constitucionales.

Sin embargo, a pesar de estar precisados estos principios en nuestra carta magna, las autoridades fiscales en el ejercicio de sus facultades de comprobación, abusan de los contribuyentes y les imponen multas y créditos fiscales que no se encuentran legalmente determinados de acuerdo a la ley.

Hipótesis

Derivado de los abusos en el ejercicio de las facultades de comprobación de las autoridades hacendarias y al violentar los principios constitucionales en perjuicio de los contribuyentes, se propone una adición a la fracción III del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, actualmente dice:

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:*

...

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

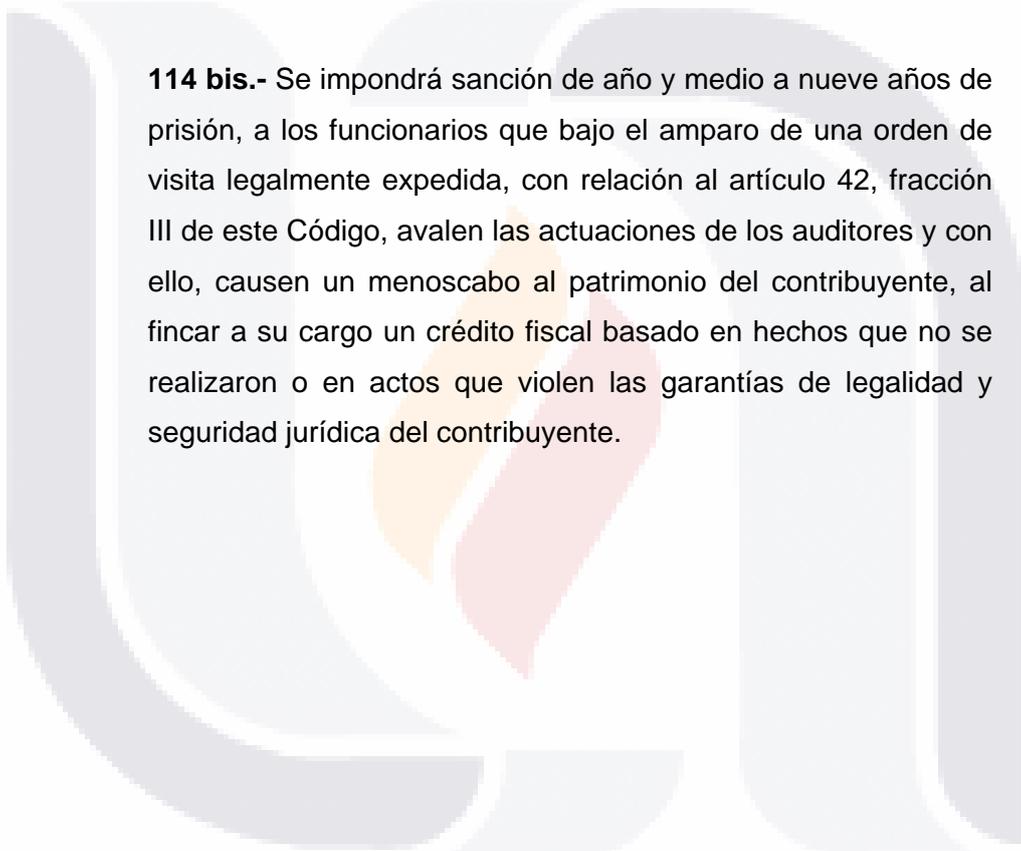
La adición que se propone a dicha fracción es: *Para lo cual la autoridad fiscal al nombrar a los auditores que llevarán a cabo la visita domiciliaria, por lo menos uno de ellos, deberá ser licenciado en derecho, quien vigilará la legalidad de las actuaciones durante el desarrollo de la visita.*

Para quedar como sigue:

III.- Practicar visitas a los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros relacionados con ellos y revisar su contabilidad, bienes y mercancías, para lo cual la autoridad fiscal al nombrar a los auditores que llevarán a cabo la visita domiciliaria, por lo menos uno de ellos, deberá ser licenciado en derecho, quien vigilará la legalidad de las actuaciones durante el desarrollo de la visita.

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

Con base en lo expuesto, al quedar profesionalizado el equipo de auditores que han de practicar la visita domiciliaria, tiene como consecuencia inmediata, que los auditores tengan pleno conocimiento de los alcances y trascendencia de su actuación en su calidad de autoridad fiscalizadora en el patrimonio del visitado; razón por la cual, para evitar que se siga dando el abuso en el ejercicio de las facultades de comprobación y violación a los principios constitucionales en perjuicio de los particulares, se propone la incorporación de un artículo al Código Fiscal de la Federación, que sería el 114 bis, para quedar como sigue:



114 bis.- Se impondrá sanción de año y medio a nueve años de prisión, a los funcionarios que bajo el amparo de una orden de visita legalmente expedida, con relación al artículo 42, fracción III de este Código, avalen las actuaciones de los auditores y con ello, causen un menoscabo al patrimonio del contribuyente, al fincar a su cargo un crédito fiscal basado en hechos que no se realizaron o en actos que violen las garantías de legalidad y seguridad jurídica del contribuyente.

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS



CAPITULO I

LA ORDEN DE VISITA Y SUS REQUISITOS

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

1. LA ORDEN DE VISITA Y SUS REQUISITOS

La orden de visita, constituye el primer acto de molestia que se dirige al gobernado en la práctica de la visita en el domicilio fiscal; constituye el inicio de las facultades de comprobación que tiene la autoridad hacendaría para verificar que el contribuyente cumpla con sus obligaciones fiscales. Por tal motivo, es de suma importancia que se conozcan todos y cada uno de los elementos que sustentan la legalidad de la orden, mismos que se encuentran contemplados en los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 38 del Código Fiscal de la Federación, teniendo como primer requisito, el que dicha orden conste en un mandamiento por escrito de la autoridad competente.

1.1 CONSTAR POR ESCRITO

Lo dispuesto por el artículo 16 constitucional, obliga a que toda visita domiciliaria de la autoridad administrativa, se apoye en la emisión previa de un mandamiento escrito donde el afectado pueda apreciar, tanto la competencia de la autoridad emisora, como la fundamentación y motivación del procedimiento que pretende realizar en su contra.

El numeral invocado en el párrafo que antecede, preceptúa que las visitas se deberán sujetar a las formalidades prescritas para los cateos, formalidades que el propio numeral señala; por tanto, el mandamiento escrito debe contener las mismas expresiones que una orden de cateo, como son: el lugar que ha de inspeccionarse, la persona o personas que hayan de aprehenderse y los objetos que se buscan; expresiones que aplicadas a la orden de visita domiciliaria fiscal se entenderán como sigue: **el lugar que ha de visitarse, la persona que haya de visitarse y el objeto de la visita.**¹

Adicionalmente al cumplimiento de las formalidades de los cateos, el precepto constitucional ordena la sujeción a las leyes respectivas, lo que trae como

¹ El artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, dice: “...En toda orden de cateo, que sólo la autoridad judicial podrá expedir, a solicitud del Ministerio Público, se expresará el lugar que ha de inspeccionarse, la persona o personas que hayan de aprehenderse y los objetos que se buscan, a lo que únicamente debe limitarse la diligencia, levantándose al concluirla, un acta circunstanciada, en presencia de dos testigos propuestos por el ocupante del lugar cateado o en su ausencia o negativa, por la autoridad que practique la diligencia..”.

consecuencia, la necesidad de aplicar las disposiciones del Código Fiscal de la Federación, puesto que este ordenamiento es el que contiene la regulación de los procedimientos en materia fiscal. En este cuerpo jurídico se denomina "**orden de visita**" al mandamiento escrito señalado por la Constitución como indispensable para efectuar todo acto de molestia.

Es entonces, la orden de visita, el documento que debe emitir la autoridad fiscal cuando decide realizar visitas domiciliarias para comprobar que los contribuyentes han cumplido con las disposiciones fiscales, en el Código citado, el requisito de la orden de visita escrita lo señalan de manera específica los artículos 43, primer párrafo y 38, fracción I.

“El hecho de que la orden conste por escrito permite al visitado tener la certeza de la legalidad de los actos que realiza la autoridad y la forma escrita es la característica de los procesos en México; la orden debe constar en papel oficial de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.”²

Cabe señalar, que no es suficiente la sola existencia de un documento escrito en el que se ordene la visita domiciliaria, sino que es indispensable que en ese documento se plasmen cada una de las expresiones que demandan los dispositivos que se invocan; la no existencia de orden de visita o la carencia de alguna de las expresiones que debe contener, puede originar que se demande la nulidad de todo lo actuado en una diligencia y de ahí la trascendencia de este documento.

Por otra parte, es preciso indicar que de realizarse actos sin orden previa, no importando que el visitado los haya permitido, lo colocará en posición ventajosa para impugnar posteriormente mediante algún medio de defensa esas actuaciones, combatiendo la resolución que resulte del acto de comprobación realizado en violación de la garantía constitucional de la previa existencia del mandamiento escrito.

A este respecto es aplicable la siguiente Jurisprudencia:

² Urbina Nandayapa, Arturo. *“El Contribuyente ante las revisiones fiscales”*, Editorial Sicco, 1998, México. Pág. 8

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 deba entender la diligencia y el objeto de la misma; de donde se sigue que cualquier 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.

Revisión No. 736/79.- Resuelta en sesión de 14 de octubre de 1980, por unanimidad de 6 votos.- Mag. Ponente : Edmundo Plascencia Gutiérrez.- Secretario: Lic. Rafael Ibarra Gil. (TASS/TFF)

Revisión No. 383/82.- Resuelta en sesión de 7 de julio de 1982, por mayoría de 7 votos y 1 en contra.- Mag. Ponente : Alfonso Cortina Gutiérrez.- Secretaria: Lic. Ana María Múgica Reyes. (TASS/TFF)

Revisión No. 452/82.- Resuelta en sesión de 6 de octubre de 1982, por mayoría de 6 votos y 1 en contra.- Mag. Ponente : Francisco Xavier Cárdenas Duran.- Secretaria: Lic. Lourdes Amalia Ferrer Mac Gregor. (TASS/TFF)

(Texto aprobado en sesión de 8 de diciembre de 1982)

FUENTE: No. 36.- DICIEMBRE DE 1982.- p. 331.

Es de vital importancia citar que en el artículo 114 del Código Fiscal de la Federación, impone sanción penal a los servidores públicos que ordenen o practiquen visitas domiciliarias sin mandamiento escrito de autoridad competente.³

³ *El artículo 114 del Código Fiscal de la Federación, dispone lo siguiente: "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.*

1. 2 EMITIDA POR AUTORIDAD COMPETENTE

El artículo 16 Constitucional, prohíbe a toda autoridad el inferir molestia a los particulares en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sin la existencia previa de un mandamiento por escrito de la autoridad competente.

En ese sentido, la emisión de actos de perturbación a los bienes tutelados por el dispositivo constitucional en comento, tiene como requisito de legalidad insoslayable, al igual que todo acto de autoridad, el de provenir de un órgano que dentro de su esfera de atribuciones, tenga aptitud para producir la pretendida afectación, ya que esta constituye la excepción a la inviolabilidad domiciliaria.

Entendida la competencia como la "legalidad que debe observar la autoridad, dentro del ámbito de facultades que posee, para emitir el acto que invade la esfera jurídica del particular" y que se ejerce por medio de la división del trabajo de la función pública por razones de eficiencia, no es difícil comprender que esa fragmentación del quehacer público donde sus partes son asignadas a órganos o unidades administrativas determinadas, origina la creación de diversas especies de competencia.⁴

De esas especies o criterios de competencia, interesan a este estudio, las que se denominan material y territorial. La competencia material, tiene que ver con el origen de las facultades y atribuciones recibidas, pudiendo ser originaria, delegada o por ausencia. La competencia territorial, tiene que ver con los límites espaciales donde la competencia material puede ser ejercida.

En esa tesitura, es conveniente abundar respecto de los tipos de competencia que se deben contener en todo acto de molestia. Siendo oportuno referir a este respecto, lo apuntado por el Lic. Rigoberto Reyes Altamirano, en su diccionario de términos fiscales donde establece:

"Competencia es la atribución otorgada en ley, o en una disposición de carácter general, a una autoridad, con una determinada denominación

⁴ Urbina Nandayapa, Arturo. *Op. Cit.* Pág. 8.

(competencia por nombre) para realizar una actuación o emitir un acto de resolución, sobre una materia plenamente precisada (competencia por materia) y en un territorio prefijado (competencia por territorio). Aplicada a la materia fiscal, sería la atribución otorgada en la ley o en una disposición de carácter general, a una autoridad tributaria, con una determinada denominación o nombre (competencia por nombre) para que realice una actuación o emita un acto o resolución en materia fiscal (competencia por materia)" ⁵

En ese sentido, es importante puntualizar que la competencia por materia de las autoridades fiscales y aduaneras, la establece el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación en fecha 22 de marzo de 2001, reformado mediante decreto publicado en el mismo Órgano de difusión Oficial 22 de octubre de 2007, vigente a partir del 23 de diciembre del mismo año y la competencia por territorio, la fija el Acuerdo por el que se establece la circunscripción territorial de las unidades administrativas regionales del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 21 de mayo de 2008, modificado mediante Acuerdo publicado en dicho órgano de difusión el 18 de julio de 2008, ambos vigentes a partir del día 22 de julio de 2008 y Fe de errata al Acuerdo que modifica el diverso por el que se establece la circunscripción territorial de las unidades administrativas regionales del Servicio de Administración Tributaria, publicada en el citado Diario Oficial el día 31 de julio de 2008.

Con relación a lo expuesto en el párrafo que antecede, tanto el Poder Judicial de la Federación, como la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, han emitido Jurisprudencia y tesis al respecto.

COMPETENCIA. SU FUNDAMENTO ES REQUISITO ESENCIAL DEL ACTO DE AUTORIDAD.- Haciendo una interpretación 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 deben, entre otros requisitos, ser emitidos por autoridad competente y cumplir las formalidades esenciales que les den eficacia jurídica, lo que significa que todo acto de autoridad necesariamente debe

⁵ Reyes Altamirano, Rigoberto. "Diccionario de términos fiscales" Editorial Tax, 1997,. México.

emitirse por quien para ello esté facultado expresándose, como parte de las formalidades esenciales, el carácter con que se suscribe y el dispositivo, acuerdo o decreto que otorgue tal legitimación. De lo contrario, se dejaría al afectado en estado de indefensión, ya que al no conocer el apoyo que faculte 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 su actuación se encuentra o no dentro del ámbito competencial respectivo, y es conforme o no a la Constitución o 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, pues bien puede acontecer que su actuación no se adecue exactamente a la norma, acuerdo o decreto que invoque, o que éstos se hallen en contradicción con la ley fundamental o la secundaria. (1)

PLENO.- Gaceta S.J.F. No. 77. Pleno, mayo 1994, p.12.

FUENTE: RTFF.- 3ª ÉPOCA.- AÑO VII.- No. 79.- JULIO DE 1994, p. 11.

Así también conviene citar la siguiente tesis.

COMPETENCIA ORIGINARIA, COMPETENCIA DELEGADA Y COMPETENCIA POR AUSENCIA.- SU DISTINCIÓN.- La competencia originaria es aquella en la cual las facultades o atribuciones de un órgano específico de la Administración Pública se traducen en un acto concreto lesivo o favorable (acto negativo o positivo) al particular, siempre que el ejercicio de facultades emane de un texto expreso de una ley, reglamento o cualquier otro ordenamiento con fuerza coercitiva y lo haga como titular del órgano de autoridad previsto en el precepto correspondiente. En tanto que la competencia delegada surge de un acuerdo delegatorio de facultades emitido por un órgano de la propia Administración Pública, cuyo titular cuenta con la competencia originaria y con la atribución para delegar, con las modalidades y condiciones que el propio acuerdo determine, las facultades que el ordenamiento aplicable disponga, en autoridades subalternas del órgano que las delega, hipótesis en la cual éstas actuarán siempre a nombre propio, más no de la autoridad que les delegó las facultades ejercidas, conservándolas en todo caso el órgano

emisor del Por su parte, la competencia por ausencia se actualiza cuando, existiendo un precepto legal o reglamentario que prevé las facultades en favor de un órgano en particular, se deja el ejercicio de éstas en autoridades de menor jerarquía que de aquél dependan, ante la ausencia del titular del órgano correspondiente, en cuyo supuesto quien suple la ausencia lo hace a nombre del sustituto y no a nombre propio, debiendo manifestar que actúa en ausencia para que el acto emitido sea legal). En los tres casos, la autoridad está obligada a citar en sus resoluciones y con toda precisión, tanto el fundamento como el ordenamiento que contemplen la competencia ejercida, a fin de cumplir con el mandato constitucional de que todo acto de molestia debe fundar y motivar en sí mismo, y no en documento distinto, la causa legal del procedimiento. (41)

Revisión No.379/85.- Resuelta en sesión de 20 de septiembre de 1989, por unanimidad de 9 votos.- Magistrado Ponente: Francisco Ponce Gómez.- Secretario: Lic. Avelino C. Toscano Toscano.

FUENTE: RTFF.- 3ª ÉPOCA.- AÑO II.- No.21.- SEPTIEMBRE DE 1989, p. 30.

1.3 OSTENTAR EL NOMBRE DE LA PERSONA A QUIÉN SE DIRIGE.

La expresión del nombre de la persona a quien se dirige el procedimiento de fiscalización, consistente en visitar el domicilio de los contribuyentes, se traduce en uno más de los requisitos que el artículo 16 Constitucional dispone para sean cumplidos por la autoridad al momento de emitir la orden de visita. En congruencia, el Código Fiscal de la Federación, en su artículo 38, fracción IV, redunda en tal exigencia.

Para dar satisfacción a la condición legal mencionada, el órgano fiscalizador debe identificar de manera adecuada a las personas que pretende visitar, particularmente debe conocer uno de los atributos de su personalidad, a una de las cualidades que las constituyen como personas, **su nombre**.

Al respecto, conviene señalar que el nombre es el conjunto de palabras con que se designan las personas para individualizarlas y distinguirlas unas de otras; además de precisar la existencia de dos especies de personas Jurídicas, ambas con aptitud de ejercer derechos y contraer obligaciones, las personas físicas y las personas morales.

En nuestro sistema jurídico, el Código Civil para el Distrito Federal, aplicable en toda la República en asuntos del orden federal, en su artículo 22, reconoce la capacidad jurídica de las personas físicas a partir de su nacimiento; luego, en su numeral 58, señala que en el acta de nacimiento respectiva se inscribirán, entre otros datos, el nombre y apellidos que le correspondan.

Debido a ello, es que la autoridad fiscal condiciona a las personas físicas a que, a la presentación de solicitudes de inscripción al Registro Federal de Contribuyentes, como prueba de identidad, exhiban copia de su acta de nacimiento. Circunstancia por la que en su oportunidad, la autoridad deberá expresar dicho nombre o nombres en su contacto con los contribuyentes, tal como sucede con las órdenes de visita que emita con el objeto de ejercer sus facultades de comprobación de las obligaciones fiscales a que se encuentran sujetos los contribuyentes.

En el orden de ideas apuntado, así como las personas físicas requieren de un nombre para distinguirse de las demás y bajo ese nombre registrar sus actos del estado civil y ejercer su capacidad jurídica; la ley exige que de igual forma, las personas morales realicen sus actividades bajo un nombre. Atendiendo a la norma que regula su especie, el nombre de las personas morales pudiera ser una designación, una denominación, una razón social o un nombre civil.

Los ordenamientos jurídicos en que se fundamenta la visita de carácter fiscal, son precisos al señalar que en la orden de visita se exprese el nombre del particular a quien se dirige. Esta es una de las maneras de garantizar la legalidad y seguridad jurídica, otorgando certidumbre al visitado de que la autoridad resolvió efectivamente dirigirle un acto de molestia.

En virtud de esa exigencia, no resulta válido que la autoridad emisora dirija una orden de visita sin asentar en ella el nombre de la persona que se pretende afectar, ni que

los visitadores pretendan realizar la diligencia con una orden en donde figura un nombre distinto al de aquella que se visita.

De igual manera, será irregular una orden de visita que se dirija a un sector de contribuyentes, como podría ser a constructoras, autotransportistas, doctores, hoteles, o cualquier otro grupo de contribuyentes. La generalización provoca incertidumbre y con las reformas instauradas para este año, donde se ingresa a un gran número de contribuyentes a las bases de datos con la inclusión del comercio informal, es de especial interés esta formalidad ya que no es ni material, ni económicamente posible que se pueda verificar a los nuevos contribuyentes sino a través de órdenes genéricas.

En ese sentido, carecerá de valor legal si en la orden de visita domiciliaria, en sustitución del nombre del contribuyente, se asientan expresiones tales como: al C. Propietario o Representante Legal de la Empresa o Encargado del Negocio u otras análogas. Ya que aún cuando la autoridad se excusa en que existen elementos bastantes para determinar la procedencia de dicha orden, cuando comete tal imprecisión, ésta solo procede cuando no se tengan los suficientes datos del contribuyente a quien se dirige, por consiguiente dicha orden será ilegal.

Por lo expuesto, es pertinente insistir en la advertencia de que si una orden de visita no cumple en su totalidad con los requisitos que los ordenamientos imponen, entre ellos, el de expresar el nombre del visitado, el procedimiento de la visita domiciliaria estará viciado en su origen y de impugnar esta situación en el juicio de nulidad, se obtendrá una sentencia favorable a los intereses del particular.

1.4 FUNDAMENTACIÓN DE LA VISITA DOMICILIARIA

La acepción general del vocablo fundar, según el Diccionario de la Lengua Española, Real Academia Española. “(Del Lat. Fundäre.) Fig. Apoyar con motivos y razones eficaces o con discurso una cosa. Fundar una sentencia, un dictamen.”⁶

⁶ Real Academia Española. “Diccionario de la Lengua Española.” T.I. Vigésima Primera Edición Espasa Calpe, 1992. Madrid. Pág. 1005.

Por su parte, los tribunales, en los textos de las tesis de sus sentencias, han razonado que fundar es:

"Señalar los preceptos legales en que se apoya el acto."

MOTIVACIÓN Y FUNDAMENTACIÓN.- DEBEN EXPRESARSE EN EL TEXTO MISMO DEL ACTO DE AUTORIDAD.-

En el texto mismo del acto autoritario de molestia deben expresarse los razonamientos con base en los cuales se llegó a la conclusión de que el acto concreto al que se dirige se ajusta exactamente a las prevenciones de determinados preceptos legales, puesto que motivar un acto es externar las consideraciones relativas a las circunstancias de hecho que la autoridad formuló al establecer la adecuación del caso concreto a la hipótesis legal; en tanto que fundar es señalar los preceptos legales en que se apoya el acto, debiendo existir adecuación entre el motivo y el fundamento expresado. Sin embargo, de acuerdo con la jurisprudencia 109 una resolución administrativa puede fundarse y motivarse en documentos anexos a ella, si esos documentos son del conocimiento del contribuyente.

Revisión No. 2158/84.- Resuelta en sesión de 15 de abril de 1986, por unanimidad de 8 votos.

Revisión No. 142/84.- Resuelta en sesión de 19 de febrero de 1987, por mayoría de 6 votos y 2 en contra.

Revisión No. 904/85.- Resuelta en sesión de 20 de febrero de 1987, por unanimidad de 7 votos.

FUENTE: RTFF.- 2ª ÉPOCA.- AÑO VIII.- No. 88.- ABRIL DE 1987 p. 804-805

Con base a lo referido en el párrafo que antecede, se entiende por fundar una orden de visita, a la cita que la autoridad fiscal está obligada a inscribir en el documento que la contenga, con los ordenamientos jurídicos y sus preceptos específicos donde se reconozca a la visita como un procedimiento legalmente permitido. Conforme a lo apuntado, dicha cita deberá considerar a la Constitución Política del los Estados Unidos Mexicanos, aludiendo a su artículo 16, puesto que es el numeral donde se otorga potestad a la autoridad administrativa para que practique visitas domiciliarias y constate el cumplimiento de las normas tributarias.

FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN DE LOS ACTOS

ADMINISTRATIVOS.- De acuerdo con el artículo 16 constitucional, todo acto de autoridad debe estar suficientemente fundado y motivado, entendiéndose por lo primero que ha de expresarse con precisión el precepto legal aplicable al caso y por lo segundo, que también deben señalarse con precisión, las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración por la emisión del acto, siendo necesario además, que exista adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables, es decir, que en el caso concreto se configure la hipótesis normativa. Esto es, que cuando el precepto en comento previene que nadie puede ser molestado en su persona, propiedades o derechos sino en virtud de mandamiento escrito de autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento, está exigiendo a todas las autoridades que apeguen sus actos a la ley, expresando de qué ley se trata y los preceptos de ella que sirvan de apoyo al mandamiento relativo. En materia administrativa, específicamente, para poder considerar un acto autoritario como correctamente fundado, es necesario que en él se citen: a). Los cuerpos legales y preceptos que se estén aplicando al caso concreto, es decir, los supuestos normativos en que se encuadra la conducta del gobernado para que esté obligado al pago, que serán señalados con toda exactitud, precisándose los incisos, subincisos, fracciones y preceptos aplicables, y b). Los cuerpos legales, y preceptos que otorgan competencia o facultades a las autoridades para emitir el acto en agravio del gobernado. (5) (J/PJF).

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEXTO CIRCUITO

Gaceta S.J.F. No. 64. 2º T.C. del 6º C., abril 1993, p.43. FUENTE: RTFF.- 3ª ÉPOCA.- AÑO VI.- No. 66.- JUNIO DE 1993, p. 28.

JURISPRUDENCIA SOBRE INCONSTITUCIONALIDAD DE LEYES. LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS NO ESTÁN OBLIGADAS A APLICARLA AL CUMPLIR CON LA GARANTÍA DE FUNDAR Y MOTIVAR SUS ACTOS.- La obligación de las autoridades administrativas de fundar y

motivar sus actos consiste en citar de manera específica la ley exactamente aplicable al caso, así como en expresar las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración para la emisión del acto y la adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables y no, en citar también la jurisprudencia respectiva, esto es, la obligación de fundar los actos en la ley, no implica hacerlo en la forma en que haya sido interpretada por los órganos competentes del Poder Judicial de la Federación, dado que la jurisprudencia tiene notables diferencias con la ley y no puede ser equiparable a ésta, principalmente porque la jurisprudencia es obra de los órganos jurisdiccionales y la ley del órgano legislativo, es decir, la jurisprudencia no es una norma general y sólo se aplica a casos particulares, conforme al principio de relatividad de las sentencias que rige al juicio de garantías, por lo que resulta erróneo sostener que los actos de las autoridades administrativas sean violatorios del artículo 16 constitucional por no apoyarse en la jurisprudencia que declare la inconstitucionalidad de una ley, habida cuenta que por remisión del octavo párrafo del artículo 94 de la Constitución Federal, los preceptos 192 y 193 de la Ley de Amparo, establecen con precisión que la jurisprudencia obliga solamente a los órganos jurisdiccionales.

Contradicción de tesis 40/2001-PL. Entre las sustentadas por el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito y el Primer Tribunal Colegiado del Décimo Cuarto Circuito. 26 de abril de 2002. Cinco votos. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretario: José Antonio Abel Aguilar.

Tesis de jurisprudencia 38/2002. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del tres de mayo de dos mil dos.

El precepto constitucional multicitado, expresa, en su segundo párrafo, los supuestos en que la autoridad administrativa tendrá la posibilidad de practicar visitas domiciliarias. Precizando textualmente lo siguiente:

"La autoridad administrativa podrá practicar visitas domiciliarias únicamente para cerciorarse de que se han

cumplido los reglamentos sanitarios y de policía; y exigir la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, sujetándose en estos casos a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos."

El imperativo contenido en el precepto transcrito, obliga a que la autoridad fiscal se sujete a las leyes respectivas, remisión que la conduce a observar las prevenciones que al efecto señale la legislación fiscal, en este caso, el Código Fiscal de la Federación.

En este sentido, existe la necesidad de adecuar la regulación de los cateos a la naturaleza propia de las visitas domiciliarias, ya que una visita administrativa no se puede equiparar a un cateo judicial, aún cuando ambas figuras como lo señala el maestro Rodolfo Cartas, " tienen en común la introducción, incluso violenta de un funcionario o empleado en un domicilio particular, difieren además en la autoridad que los decreta, en su finalidad y alcances, pues en que tanto el propósito que persigue el cateo es de localizar personas y objetos relacionados con la comisión de un delito, pudiendo extenderse el registro hasta el más apartado rincón y prácticamente sobre todas las cosas que se encuentren, aprehenderse a la persona o personas que se buscan y recogerse los objetos materia del delito, el instrumento material del mismo, libros, papeles y otros objetos que puedan servir para la comprobación del delito o de la responsabilidad del inculpado, la inspección domiciliaria administrativa debe limitarse al examen de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales." Pero ambas con origen y regulación constitucional.⁷

Por su parte, en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, se encuentran comprendidos los procedimientos específicos de revisión que la autoridad fiscal está facultada a aplicar y en su caso, la fracción tercera establece el fundamento de dicho acto de fiscalización, mismo que deberá de contenerse en toda orden, para establecer que la orden de visita domiciliaria cumple con el requisito de debida fundamentación, en lo que respecta a la ley de la materia.

En esa tesitura, tenemos que en un primer plano la fracción III, del citado artículo 42, se caracteriza como el fundamento típico del acto de comprobación fiscal, basado en la visita domiciliaria, mismo que a continuación se transcribe:

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

La fracción II, de igual manera debe formar parte de la fundamentación, ya que dicta la disposición por la cual, la autoridad fiscal podrá exigir la presentación de los sistemas y registros contables, la documentación comprobatoria de los asientos respectivos y la derivada del cumplimiento fiscal, los registros, cuentas especiales, libros y registros sociales a que obliguen las disposiciones fiscales y demás leyes aplicables.

Asimismo, esta fracción obliga a las personas señaladas en la fracción III, a proporcionar datos, documentos o informes que se les requieran. Se reproduce su texto a continuación.

"III. 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 su cabo su revisión, la contabilidad, así como que proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requieran."

El último supuesto del artículo 42 del Código en comento, necesario para que la orden de visita quede debidamente fundada es la fracción VII que señala:

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

La mención de esta fracción, es importante para la fundamentación, porque, en su caso, permitirá que al emitir las resoluciones que deriven de las visitas, se puedan

⁷ Cartas Sosa, Rodolfo y Otros. "Las Visitas Domiciliarias de carácter fiscal" Editorial Themis, 2ª ed 1997, México. Pág.47

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

utilizar los informes y datos de hechos que se conozcan con motivo de las facultades de comprobación previstas en las leyes fiscales o bien, que consten en los expedientes o documentos que lleven o tengan en su poder las autoridades fiscales, así como aquellos proporcionados por otras autoridades fiscales o los notarios, corredores y demás fedatarios públicos.

Conforme al análisis expuesto, es posible aseverar que el procedimiento de la visita domiciliaria se encontrará debidamente fundado, si en la orden de visita se expresa el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación y sus fracciones II, III y VII, aún cuando generalmente solo se señalan la referida fracción III.

ÓRDENES DE VISITA, SU FUNDAMENTACIÓN.- PARA CONSIDERAR SATISFECHO ESTE REQUISITO, BASTA QUE SE SEÑALE EL ARTÍCULO 42, FRACCIONES II, III Y VI, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.-

Si en la orden de visita cuestionada se señala el artículo 42, fracciones II, III y VI, del Código Fiscal de la Federación, mismo numeral y fracciones que facultan a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para comprobar que los contribuyentes o responsables solidarios han cumplido con las disposiciones fiscales; para requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros para que exhiban en su domicilio, establecimientos o en las oficinas de la propia autoridad, datos, documentos o informes relacionados con su contabilidad; para practicar visitas a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros relacionados con ellos y revisar su contabilidad, bienes y mercancías; y recabar de funcionarios y empleados públicos, y de los fedatarios, los informes y datos que posean con motivo de sus funciones; la orden de visita debe estimarse debidamente fundada, pues se invoca el dispositivo y sus fracciones aplicables, que facultan a la autoridad fiscal a comprobar que la contribuyente visitada ha dado cumplimiento a las disposiciones fiscales. Por lo tanto, no hace carente de fundamentación la orden de visita, el que adicionalmente se hayan invocado los artículos 44, 45,46,53,55,56,57,58,59,60,61 y 62 del Código Fiscal de la Federación, sin precisar las fracciones aplicables, pues estos preceptos en su integridad regulan el procedimiento a que deberán sujetarse quienes ejecuten la orden, sin ser el sustento de la misma. (8) (J/TFF) (TASS/TFF)

SS-349 Juicio Atrayente No. 358/92/731/92-VII.- Resuelto en sesión de 22 de abril de 1994, por unanimidad de 9 votos.- Mag. Ponente: Jorge A. García Cáceres.- Secretario: Lic. Julián Casarrubias Pérez.

FUENTE: RTFF.- 3ª ÉPOCA.- AÑO VII.- No. 76.- ABRIL DE 1994, p 17.

1.5 MOTIVACION DE LA ORDEN DE VISITA

La acepción común del vocablo motivar señala lo siguiente: " **Dar causa o motivo a una cosa. Dar o explicar la razón o motivo que se ha tenido para hacer una cosa.**" ⁸

En materia fiscal, los tribunales, han señalado que por motivación debe entenderse:

- 1.- El señalar con precisión, las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración para la emisión del acto.
- 2.- Externar las consideraciones relativas a las circunstancias de hecho que la autoridad formuló al establecer la adecuación del caso concreto a la hipótesis legal.
- 3.- En una orden de visita, formular una explicación de su objeto, cuáles documentos serán motivo de la visita, los períodos temporales dentro de los cuales se pretende constatar, si el contribuyente dio o no cumplimiento a sus obligaciones.

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 motivación, las que deben darse conjuntamente en el acto de molestia, pues con faltar una de ellas generará la inconstitucionalidad del acto. (5)

CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO. Gaceta del S.J.F. No. 55 4o. T.C. del 1er. C. julio 1992, p. 29. FUENTE: RTFF. 3A. ÉPOCA. AÑO V.- No. 57. SEPTIEMBRE DE 1992. p. 61.

Para determinar que la orden de visita esta debidamente motivada es necesario comprobar que en ésta se contengan las tres expresiones siguientes:

- I.- Que la visita tiene el propósito de comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales.
- II.- El intervalo de tiempo que será sujeto a revisión.
- III.- La mención de los elementos de la contabilidad y en general los documentos que serán examinados.

En cuanto a la motivación de la orden de visita, cabe mencionar que no existe disposición legal alguna que obligue a mencionar razón del arbitrio usado por la autoridad, para seleccionar a un contribuyente en específico de entre todo el universo de contribuyentes, ya que es ahí donde radica su facultad discrecional.

La falta general y determinante de fundamentación y motivación de la orden de visita domiciliaria respectiva, constituye una violación a las garantías individuales, lo que habilita al particular para demandar tal situación en el juicio de amparo, para que se dicte la inconstitucionalidad del acto y consecuentemente, que las cosas vuelvan al estado que guardaban antes de la violación cometida por la autoridad administrativa.

En este sentido, el juicio de garantías es el único recurso posible para el contribuyente, ante una afectación de esta índole cuando es emitido el acto de molestia; ahora bien, si tal circunstancia se hace valer después de recaída la resolución o aún sin hacerse

⁸ *Real Academia Española. Diccionario de la Lengua Española. T.II. Vigésima Primera Edición.*

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

valer en la parte contenciosa de conformidad con el artículo 51, penúltimo párrafo de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, hará valer de forma oficiosa tal violación por ser de orden público.⁹

Siguiendo con el orden de ideas apuntado, si no hay ausencia, pero sí indebida fundamentación o motivación, el visitado podrá interponer de forma optativa recurso administrativo de revocación ante la propia autoridad que dictó el acto, cabe destacar que será ante la unidad administrativa que se encargue de su defensa jurídica esto es ante la Administración Local Jurídica del Servicio de Administración Tributaria (SAT) que corresponda o promover juicio de nulidad ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, ante la Sala Regional correspondiente a su domicilio, quienes podrán declarar ilegal la orden de visita, de conformidad con los criterios que enseguida se exponen:

COMPETENCIA DE LA AUTORIDAD DEMANDADA EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. SU ESTUDIO CONFORME AL ARTÍCULO 238, PENÚLTIMO PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE HASTA EL 31 DE DICIEMBRE DE 2005, COINCIDENTE CON EL MISMO PÁRRAFO DEL NUMERAL 51 DE LA LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO EN EL JUICIO DE NULIDAD Y EN JUICIO DE AMPARO DIRECTO.- Conforme a los citados preceptos, en el juicio contencioso administrativo las Salas del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa podrán analizar la competencia de la autoridad en los siguientes casos: 1) cuando el actor plantee en los conceptos de anulación de su demanda argumentos por los que considere que la autoridad carece de competencia para emitir el acto impugnado; y, 2) cuando la Sala advierta oficiosamente de las constancias de autos que la autoridad emisora del acto impugnado es incompetente. En el primer supuesto, la Sala analizará el problema planteado y si estima fundado el concepto de anulación procederá a declarar la nulidad del acto impugnado. Respecto

Espasa Calpe, 1992, Madrid. Págs. 1408-1409.

⁹ *El artículo 51, penúltimo párrafo de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en lo conducente señala: "El Tribunal podrá hacer valer de oficio, por ser de orden público, la incompetencia de la autoridad para dictar la resolución impugnada o para*

del segundo punto, la Sala realizará el estudio oficioso de la competencia de la autoridad, porque a ello la obligan los artículos citados en el rubro. Si la Sala estima oficiosamente que la autoridad administrativa es incompetente, su pronunciamiento en ese sentido será indispensable, porque ello constituirá la causa de nulidad de la resolución impugnada. Si considera que la autoridad es competente, no existe obligación de pronunciamiento expreso, pues la falta de éste indica que la Sala estimó que la autoridad demandada sí tenía competencia para emitir la resolución o acto impugnado en el juicio de nulidad; tan es así, que continuó con el análisis de procedencia del juicio y en su caso, entró al estudio de fondo de la cuestión planteada. La decisión del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa que establezca la nulidad de la resolución por incompetencia de la autoridad será lisa y llana. En el juicio de amparo directo el Tribunal Colegiado de Circuito sólo estará obligado al análisis del concepto de violación aducido respecto de la incompetencia de la autoridad demandada en el juicio de nulidad o de la omisión de su estudio, cuando este argumento haya sido aducido como concepto de nulidad en el juicio contencioso administrativo; o bien, haya sido motivo de pronunciamiento oficioso por parte de la Sala correspondiente del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, pues de lo contrario el estudio del concepto de violación será inoperante, toda vez que el quejoso no puede obtener en el juicio de amparo un pronunciamiento respecto de un argumento que no formó parte de la litis en el juicio de nulidad, bien porque no lo hizo valer o porque la autoridad responsable al estimar que la demandada es competente, no formuló pronunciamiento al respecto.

Contradicción de tesis 4/2007-SS. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Segundo y Primero, ambos en Materia Administrativa del Segundo Circuito. 10 de octubre de 2007. Cinco votos; el Ministro Genaro David Góngora Pimentel votó con salvedades. Ponente: Margarita Beatriz Luna Ramos. Secretaria: Ma. de la Luz Pineda Pineda.

Tesis de jurisprudencia 219/2007. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del siete de noviembre de dos mil siete.

Nota: Con motivo de la resolución de este asunto, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación abandonó los criterios contenidos en la jurisprudencia 2a./J. 99/2006, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXIV, julio de 2006, página 345, con el rubro: "COMPETENCIA DE LA AUTORIDAD DEMANDADA EN EL JUICIO DE NULIDAD. DEBE ANALIZARSE EN TODOS LOS CASOS POR EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA.", y en la tesis 2a. LXXII/2006, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXIV, agosto de 2006, página 403, con el rubro: "COMPETENCIA DE LA AUTORIDAD DEMANDADA EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. SI EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA OMITE PRONUNCIARSE AL RESPECTO, TAL CUESTIÓN PUEDE PLANTEARSE EN LA DEMANDA DE AMPARO."

COMPETENCIA. SU ESTUDIO OFICIOSO RESPECTO DE LA AUTORIDAD DEMANDADA EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, DEBE SER ANALIZADA POR LAS SALAS DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA.- El artículo 238, penúltimo párrafo, del Código Fiscal de la Federación y su correlativo 51, penúltimo párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, establece que ese Tribunal podrá hacer valer de oficio, por ser de orden público, la incompetencia de la autoridad para dictar la resolución impugnada. Al respecto debe decirse que ese estudio implica todo lo relacionado con la competencia de la autoridad, supuesto en el cual se incluye tanto la ausencia de fundamentación de la competencia, como la indebida o insuficiente fundamentación de la misma, en virtud de que al tratarse de una facultad oficiosa, las Salas fiscales de cualquier modo entrarán al examen de las facultades de la autoridad para emitir el acto de molestia; lo anterior con independencia de que exista o no agravio del afectado, o bien, de que invoque incompetencia o simplemente argumente una indebida, insuficiente o deficiente fundamentación de la competencia. Cabe agregar que en el caso de que las Salas fiscales estimen que la autoridad administrativa es incompetente, su

pronunciamiento en ese sentido será indispensable, porque ello constituirá causa de nulidad de la resolución impugnada; sin embargo, si considera que la autoridad es competente, esto no quiere decir que dicha autoridad jurisdiccional necesariamente deba pronunciarse al respecto en los fallos que emita, pues el no pronunciamiento expreso, simplemente es indicativo de que estimó que la autoridad demandada sí tenía competencia para emitir la resolución o acto impugnado en el juicio de nulidad.

Contradicción de tesis 148/2007-SS. Entre las sustentadas por el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito, Tercer Tribunal Colegiado del Octavo Circuito y los Tribunales Colegiados Primero y Segundo, ambos en Materia Administrativa del Tercer Circuito. 10 de octubre de 2007. Cinco votos; el Ministro Genaro David Góngora Pimentel votó con salvedades. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretaria: Guadalupe de la Paz Varela Domínguez.

Tesis de jurisprudencia 218/2007. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del siete de noviembre de dos mil siete.

ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA. LA AUTORIDAD EMISORA DEBE FUNDAR SU COMPETENCIA PARA NOMBRAR A LA PERSONA O PERSONAS QUE EFECTUARÁN LA VISITA CONJUNTA O SEPARADAMENTE, EN EL ARTÍCULO 43, FRACCIÓN II, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, SIN QUE LE EXIMA DE ESTA OBLIGACIÓN EL HABER NOMBRADO A UNA SOLA PERSONA PARA EFECTUARLA (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2005).- Conforme a las jurisprudencias 2a./J. 57/2001 y 2a./J. 115/2005 de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicadas en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomos XIV, noviembre de 2001, página 31 y XXII, septiembre de 2005, página 310, respectivamente, para cumplir con la garantía de fundamentación prevista en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en cuanto a la competencia de la autoridad emisora del acto de molestia, es necesario que en el documento donde se contenga dicho acto se invoque la ley, reglamento, decreto o acuerdo que le otorgue la

atribución ejercida, citando el apartado, fracción, inciso o subinciso, en su caso, y si se trata de una norma compleja, deberá transcribirse la parte correspondiente. Entonces, si el artículo 43 del Código Fiscal de la Federación contiene tres fracciones, en las que con claridad, certeza y precisión se señala lo que debe indicarse en la orden de visita domiciliaria, y específicamente en su fracción II prevé lo relativo al nombramiento de la persona o personas que deban efectuarla, así como a la posibilidad de realizarla conjunta o separadamente, es indudable que no se trata de una norma compleja y, consecuentemente, para estimar que dicha orden está debidamente fundada, en cuanto a la competencia para ejercer las facultades mencionadas, la autoridad emisora debe citar el artículo 43, fracción II, del Código Fiscal de la Federación que las prevé, sin que le exima de la obligación anotada el haber designado a una sola persona para efectuar la visita, toda vez que el numeral mencionado también establece que en cualquier tiempo la autoridad competente podrá aumentar en su número la persona o personas que deban llevarla a cabo, por lo que legalmente es aceptable que, tratándose de una sola persona, se ordene que podrá efectuarla conjunta o separadamente, ya que esta actuación conjunta podría darse en cualquier tiempo de la visita.

Contradicción de tesis 35/2007-SS. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Primero y Segundo, ambos del Octavo Circuito. 18 de abril de 2007. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Mariano Azuela Güitrón. Ponente: José Fernando Franco González Salas. Secretario: Agustín Tello Espíndola.

Tesis de jurisprudencia 85/2007. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del veinticinco de abril de dos mil siete.

Nota: Las tesis 2a./J. 57/2001 y 2a./J. 115/2001 citadas, aparecen publicadas con los rubros: "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." y "COMPETENCIA DE LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS. EL

MANDAMIENTO ESCRITO QUE CONTIENE EL ACTO DE MOLESTIA A PARTICULARES DEBE FUNDARSE EN EL PRECEPTO LEGAL QUE LES OTORGUE LA ATRIBUCIÓN EJERCIDA, CITANDO EL APARTADO, FRACCIÓN, INCISO O SUBINCISO, Y EN CASO DE QUE NO LOS CONTENGA, SI SE TRATA DE UNA NORMA COMPLEJA, HABRÁ DE TRANSCRIBIRSE LA PARTE CORRESPONDIENTE.", respectivamente.

Conviene precisar, en caso de que la orden de visita quede sin efectos con motivo de su indebida fundamentación, su nulidad no será para el efecto de que se emita otra, ya que al tratarse del acto primigenio del que deriva todo el procedimiento de fiscalización al contribuyente, su nulidad será lisa y llana.

1.6 OBJETO O PROPÓSITO DE LA VISITA DOMICILIARIA

Un requisito importante que emana de nuestra Constitución e impone para la práctica de cateos, es el que señala que en la orden respectiva, la autoridad debe expresar los objetos que se buscan, lo que significa que en el mandamiento escrito se debe precisar el fin que se persigue al ejercitar el procedimiento judicial.

De igual manera, por mandato constitucional, el requisito de expresar su objeto se hace extensivo a las órdenes de visita de carácter fiscal que emitan las autoridades hacendarías, cuando resuelven practicar visitas domiciliarias para cerciorarse que se han acatado las disposiciones fiscales por parte de los contribuyentes. Asimismo, el Código Fiscal de la Federación, recoge el mandato supremo y preceptúa que en todo acto de notificación, entre los que se encuentra la visita domiciliaria, deberá señalarse la resolución, objeto o propósito de que se trate.

Así, el Código Fiscal de la Federación, que el ordenamiento jurídico que contiene las normas que regulan los procedimientos administrativos con relación a la materia tributaria, establece en su artículo 43 que además de las indicaciones contenidas en ese precepto, la orden de visita debe contener los requisitos señalados en el numeral 38 del mismo Código, entre los cuales se encuentra el de estar fundado y motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate.

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

Este requisito de expresar en la orden de visita, el objeto o propósito de la visita domiciliar, el Código citado lo recoge y aplica a la materia fiscal, de la exigencia contenida en el artículo 16 Constitucional, traducida en condicionar el reconocimiento de legalidad de las visitas domiciliarias que practiquen las autoridades administrativas, sólo cuando las mismas cumplan tanto las formalidades que el propio numeral dicta para los cateos, como las prevenciones que en su caso señalen las leyes respectivas, estas últimas que como lo refiere el Lic. Rodolfo Sosa “ Las Leyes Respectivas, no juegan en este caso ningún papel preponderante, dado 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.”¹⁰

En ese sentido, para tener por cumplido el requisito de señalar el objeto o propósito de que se trate en las órdenes de visita domiciliar, es menester que además de señalar que: "*se le realiza práctica de una visita domiciliar con el objeto o propósito de comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales a que está afecto*", se señalen de forma precisa y por su nombre, los impuestos y ejercicios fiscales que serán sujetos de revisión, lo anterior, derivado de la organización política y administrativa de nuestro país en donde se da origen a la existencia de tres diferentes niveles de gobierno, lo que acarrea que las personas deban contribuir para la formación de tres distintas haciendas públicas, existiendo, en consecuencia, fuentes tributarias de naturaleza Federal, Estatal y Municipal, cada una de las cuales se encuentra regulada por las disposiciones fiscales correspondientes a cada nivel de gobierno, por lo que los impuestos de su competencia podrán ser no coincidentes entre sí.

Por lo expuesto, cabe hacer mención que se ha establecido como criterio de los Órganos Jurisdiccionales, lo siguiente:

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

¹⁰ Cartas Sosa, Rodolfo, Op. Cit. Pág. 10

entes hacendarios), incluye de manera destacada las visitas domiciliarias, sean de inspección o auditoria, 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.

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

Lo transcrito, nos conduce a considerar que en la orden de visita para cumplir cabalmente con lo dispuesto en la fracción III, del artículo 38 del Código Tributario y 16 de la Constitución Federal, se debe identificar la naturaleza de las disposiciones fiscales cuyo cumplimiento se pretende comprobar, es decir, si son Federales, Estatales o Municipales y enunciarlas por su nombre.

A este respecto, es pertinente señalar la siguiente Jurisprudencia:

ÓRDENES DE VISITA. DEBEN PRECISAR CLARAMENTE SU OBJETO.-

Lo establecido por la fracción III del citado artículo 38 del Código Fiscal de la Federación en el sentido de expresar en la orden de visita el objeto o propósito de la misma, constituye un requisito esencial que no puede ser soslayado por la autoridad que la emita, pues el mismo tiene como objeto,

en primer término, que la persona visitada conozca en forma precisa las obligaciones a su cargo que se van a revisar, y en segundo lugar que los visitadores se ajusten estrictamente a la verificación de los renglones establecidos en la visita, pues sólo de esa manera se cumple debidamente con el requisito establecido en el artículo 16 constitucional de que las visitas practicadas por las autoridades administrativas se deben sujetar a las formalidades previstas para los cateos, ya que entre las formalidades que dicho precepto fundamental establece para los cateos se encuentra, precisamente, que en la orden se debe de señalar los objetos que se buscan. Por lo cual en las órdenes de visita a que se refiere el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación se deben precisar de manera clara y por su nombre los impuestos, de cuyo cumplimiento, las autoridades fiscales pretenden cerciorarse y, la utilización, de formas imprecisas e indeterminadas como de que el objeto de la visita lo es el que se "verifiquen el cumplimiento de las obligaciones fiscales, principales, formales y/o accesorias, por impuestos y derechos federales de los cuales deba(n) usted(es) responder en forma directa, solidaria u objetiva" no es sino una generalización de las facultades revisoras de las autoridades fiscales que no satisface a plenitud la garantía de legalidad que consagra el artículo 16 constitucional. (49 bis).

Gaceta S.J.F. 2o. T.C. del 5o. C. No. 36, diciembre 1990. p. 53.

FUENTE: RTFF.- 3A. ÉPOCA. AÑO IV.- NÚM. 40.- ABRIL DE 1991.- p. 26.

Cabe señalar, que al referirnos al motivo, objeto o propósito contemplados tanto en el artículo 16 constitucional, como en el artículo 38, fracción III del Código de la Materia, no se puede dejar a un lado, el hacer referencia al señalamiento del periodo a revisar que debe contener toda orden de visita, pues no obstante, que las disposiciones fiscales vigentes sean omisas en señalar como condición necesaria del contenido de la orden de visita, la indicación del período que abarcará la revisión, resulta imprescindible que las autoridades emisoras fijen de manera categórica el espacio temporal sobre el cual han resuelto aplicar sus facultades, para evitar que se deje en estado de indefensión al contribuyente, al quedar éste en la incertidumbre de qué ejercicios fiscales le van a ser revisados en la visita domiciliaria.

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

Ello es indispensable, porque de no efectuarse tal precisión se estaría dejando al arbitrio de los visitadores la determinación del período a revisar, es decir, se estaría supeditando la verificación a la voluntad de ellos y no a la del funcionario competente firmante de la orden, que legalmente es quien puede decidir esa circunstancia.

En ese sentido, se ha establecido el siguiente criterio:

VISITA DOMICILIARIA. OBLIGACIÓN LEGAL DE SEÑALAR Y PRECISAR EN TODA ORDEN DE, EL PERIODO QUE DEBAN REVISAR LOS AUDITORES.-

De conformidad con el artículo 38, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, el acto administrativo que se deba notificar, deberá indicar, entre otros requisitos: "Estar fundado y motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate". Ahora bien, una recta interpretación del precepto en comento, permite concluir que, en la orden de visita (aun cuando se trate de verificar el correcto cumplimiento de las disposiciones fiscales en relación con la obligación del contribuyente de expedir comprobantes por las actividades que realiza), a fin de cumplir con la garantía de motivación, se debe señalar el período que se vaya a constatar, para comprobar si dentro de aquél se dio o no cumplimiento a su obligación de expedir tales comprobantes y con los requisitos legales; ello, para darle oportunidad al contribuyente de preparar debidamente su defensa, porque de lo contrario, quedaría al arbitrio de los visitadores el determinar el período o períodos a revisar, lo cual no se encuentra comprendido dentro de sus funciones o facultades, sino de la autoridad emisora de la orden de visita. Por tanto, cuando no se precisa esa circunstancia en tales órdenes, se viola en perjuicio de los particulares la garantía de legalidad contemplada en el artículo 16 constitucional. (56)

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA PENAL DEL TERCER CIRCUITO

S.J.F. IX Época, T.I., 1er. T.C. del 3er. C., junio 1995, p. 561. FUENTE: RTFF.- 3ª ÉPOCA.- AÑO VIII.- No. 93.- SEPTIEMBRE DE 1995, p. 126.

De acuerdo con lo transcrito, los visitadores sólo estarán autorizados a realizar la comprobación del cumplimiento de las disposiciones fiscales respecto a las

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

contribuciones y por los períodos establecidos en la orden de visita; su actuación excediendo cualquiera de dichas prevenciones, será lesivo a los principios de legalidad y seguridad jurídica del contribuyente visitado y por consiguiente, ilegal. Por lo tanto, en el momento de ser impugnada la resolución determinante de un crédito fiscal con motivo del procedimiento de fiscalización, como lo es la visita domiciliaria, el resultado del fallo emitido por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, sería una nulidad lisa y llana.

1. 7 OSTENTAR LA FIRMA AUTÓGRAFA DEL FUNCIONARIO COMPETENTE.

El acto autoritario de molestia, que se convierte en una afectación a la esfera jurídica de los particulares, requiere el dar satisfacción a los requisitos establecidos por el artículo 16 constitucional.

Entre dichos requisitos, se contempla el de la previa existencia de un mandamiento escrito emitido por la autoridad competente. Dicho escrito tratándose de la materia fiscal, queda caracterizado por la orden de visita la que invariablemente debe ostentar la firma autógrafa del funcionario que la emite.

En ese contexto, en la orden de visita domiciliaria debe aparecer visible la firma autógrafa del funcionario que la autoriza, para que realmente se cumpla la exigencia del dispositivo constitucional citado, de que el mandamiento escrito debe ser emitido por autoridad competente, cuando el funcionario facultado es quien resuelve su emisión para dirigirla a determinada persona y la suscribe con su firma.

A este respecto, es conveniente analizar en primer termino el significado de "Firma", el cual, generalmente no se tiene bien definido por lo que se precisa la acepción contenida en el diccionario de la Lengua Española que establece: "nombre y apellido de una persona, o título de una persona, que esta pone con rubrica al pie de un documento escrito de mano propia o ajena, para darle autenticidad, para expresar que

se aprueba su contenido. 2. Nombre y apellido (o apellidos) que una persona pone, con rúbrica o sin ella, al pie de un escrito como señal de autenticidad."¹¹

Ahora bien, para cumplir cabalmente con este requisito, es menester que la firma que se contenga en la orden de visita domiciliaria, sea invariablemente una firma autógrafa, es decir, aquella que el funcionario establece de puño y letra, ya que en el quehacer práctico de la autoridad no es extraño que con el objeto de agilizar y simplificar el trabajo, la Autoridad Tributaria emita actos de molestia a los contribuyentes que no cumplen con sus obligaciones fiscales, en los cuales la firma puede tomar varias modalidades como: la firma facsímil; la firma electrónica, la firma fotostática, etc. Mismas que no cumplen con los extremos del requisito exigido, puesto que en ellas no se aprecia la voluntad del funcionario que la emite, ya que dicha voluntad solo se podrá establecer a través de la firma signada de puño y letra por el funcionario legitimado para ello.

En este sentido, el entonces Tribunal Fiscal de la Federación, emitió la Jurisprudencia cuyo rubro es:

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

Revisión 367/78/6694/77, resuelta por mayoría de 8 votos a favor y uno más con los puntos resolutivos en sesión de 8 de noviembre de 1978.

¹¹ Real Academia Española. *Op. Cit. T.I. Pág. 971.*

Revisión 629/76/1492/76, resuelta por mayoría de 6 votos a favor y 2 en contra en sesión de 8 de enero de 1979.

Revisión 72/78/8585/76, resuelta por mayoría de 8 votos a favor y uno en contra en sesión de 7 de febrero de 1979. (CSS/TFF)

FUENTE: RTFF. 2A. ÉPOCA AÑO II. No.. 7 AGOSTO DE 1979. P. 131.
TESIS CON EL MISMO TEXTO QUE SE PUEDEN OBSERVAR EN OTROS NÚMEROS DE LA RTFF: FUENTE: RTFF, 2A. ÉPOCA NÚMEROS: 1 A 6. AGOSTO DE 1978-JULIO DE 1979. p. 373

Por lo tanto, la falta de firma autógrafa del funcionario, transgrede el precepto señalado en perjuicio del contribuyente visitado y como consecuencia, al impugnarse en juicio de nulidad y hacer valer este argumento, producirá la nulidad de la orden de visita domiciliaria, en atención a que el acto no tiene validez.

FIRMA AUTOGRAFA DE LA AUTORIDAD RESPONSABLE, SU OMISIÓN IMPIDE OTORGAR VALIDEZ AL ACTO.- Una resolución determinante de un crédito fiscal debe constar en un documento público que, en término del artículo 129 del Código Federal de Procedimientos Civiles, debe estar suscrito por un servidor público competente, lo cual sólo se demuestra por la existencia, entre otros extremos, de la firma autógrafa del signante y la falta de este signo gráfico impide otorgar alguna validez o eficacia al oficio relativo, ya que no es posible afirmarle o asegurarle al gobernado que una cierta resolución proviene de una pretendida autoridad dada la ambigüedad e incertidumbre que conlleva el uso de un sello que cualquier persona puede utilizar y estampar en un oficio, cuando que la seguridad jurídica que tutelan los artículos 14 y 16 constitucionales, impone que se demuestre la identidad del emisor para los efectos de la auditoría y la responsabilidad que implica el ejercicio de facultades que a cada autoridad le corresponden. (45).

Sexto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito
Gaceta S.J.F. T.C. del 1er. C. No. 34, Octubre 1990. p. 75, FUENTE: RTFF.-
3A. ÉPOCA. AÑO IV.- No. 40.- ABRIL DE 1991.- p. 24

1.8 FORMALIDADES DE LA ORDEN DE VISITA.

Además de los requisitos a que se refiere el artículo 38 del Código Fiscal y 16 de la Constitución General de la República, el artículo 43 del citado Código nos establece una serie de requisitos que la autoridad tributaria esta obligada a cumplir en la practica de las visitas domiciliarias, los cuales ordenan que 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.

A mayor abundamiento, es conveniente apuntar que comúnmente la autoridad hacendaría comunica el aumento de personal, por no contar en determinado momento con el personal que dio inicio a la visita domiciliaria, esto se debe a los periodos tan prolongados en que se desarrolla acto en comento y de ahí, la importancia de estar atento de que al igual que se nos informo el aumento de personal, se nos comunique su disminución, en el caso que el antiguo personal ya no preste sus servicios en la autoridad hacendaría que corresponda, ya que de ser así, se deja al visitado indefenso ante la posible introducción en su domicilio de personas que ya no tienen el carácter de autoridad.

1.8.1 EL LUGAR DONDE DEBE EFECTUARSE LA VISITA

En términos del artículo 16 de nuestra Constitución, las visitas domiciliarias ordenadas por las autoridades hacendarias, entre las que se encuentran las que se practican para comprobar que los contribuyentes han estado cumpliendo con sus obligaciones fiscales, deben someterse, como ya se comentado, al cumplimiento de las formalidades previstas para los cateos, en virtud de que dentro de esas formalidades,

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

se encuentra la que obliga a que en la orden de visita, se exprese el lugar que ha de visitarse.

La determinación del lugar o lugares que validamente pueden ser visitados, reviste un interés especial para la práctica de las visitas en el domicilio fiscal, ya que la ausencia o indebida expresión del lugar a visitar en la orden de visita, se traduce en un vicio de origen que invalidará los resultados de la misma.

De conformidad con el mandato Constitucional, el Código Fiscal de la Federación, establece en la fracción I, de su numeral 43, el requisito de que en la orden de visita se deberá indicar el lugar o lugares donde habrá de efectuarse la visita; por lo tanto, para dar debido cumplimiento en la orden de visita domiciliaria, respecto el lugar o lugares donde deba efectuarse la diligencia, la autoridad emisora debe considerar el domicilio manifestado por los particulares ante el Registro Federal de Contribuyentes, que es el que la autoridad fiscalizadora, debe señalar en el documento que contiene la orden de visita.

Es preciso recordar que la Constitución, además de sujetar las visitas domiciliarias a las formalidades previstas para los cateos, también las somete a la observancia de la legislación respectiva, en el caso que nos ocupa, las leyes fiscales. En ese sentido, un examen cuidadoso del Código Fiscal de la Federación, permite observar que en reiteradas ocasiones el legislador alude al domicilio fiscal como el lugar objeto de la visita domiciliaria.

A continuación, se mencionan algunos ejemplos de esas alusiones a las que hace referencia el Código en comento:

En el artículo 44, al listar las reglas que en el caso de la visita atenderán las autoridades fiscales, los visitados, responsables solidarios y los terceros, en el párrafo primero señala: "En los casos de visita en el domicilio fiscal..." y en la fracción III: "Al iniciarse la visita en el domicilio fiscal...".

Asimismo, en el artículo 45, al señalar las obligaciones de la persona que atienda la diligencia de visita domiciliaria señala: "Los visitados, sus representantes, o la persona con quien se entienda la visita en el domicilio fiscal,...".

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

Se suman a las citas señaladas en párrafos que anteceden, tres más, contenidas en el artículo 46, en donde se señalan las reglas para el desarrollo de la visita, en la fracción I: "De toda visita en el domicilio fiscal se levantará acta..."; en el párrafo tercero de la fracción IV: "...o no señale el lugar en que se encuentren, siempre que éste sea el domicilio fiscal..." y en la fracción V: "... excepto en el supuesto que el visitado hubiere desaparecido del domicilio fiscal durante el desarrollo de la visita."

Por su parte, el artículo 46-A del Código en comento, al establecer el plazo para concluir las visitas domiciliarias señala: "Las autoridades fiscales deberán concluir la visita que se desarrolle en el domicilio fiscal..."

No queda lugar a dudas, que el lugar señalado como objeto de la visita domiciliaria es precisamente el que corresponde al domicilio fiscal de los contribuyentes. Las referencias comentadas, son contundentes en ese sentido. A mayor abundamiento, en términos de los artículos 27 antepenúltimo párrafo y 28 fracción III, del Código Fiscal de la Federación, señalan que es precisamente en el domicilio fiscal, donde los contribuyentes tienen la obligación de conservar los elementos sobre los que principalmente debe recaer la revisión, como la documentación comprobatoria y la contabilidad.

Sin embargo, no podemos concluir que la visita domiciliaria debe ser practicada en el domicilio fiscal de los contribuyentes, pues las autoridades fiscales visitan otros lugares además de aquel.

Por otra parte, cada vez es más alto el número de contribuyentes que desarrollan las actividades por las que deben pagar contribuciones, utilizando otros domicilios (establecimientos) además del domicilio fiscal, por lo que la autoridad fiscalizadora, en la orden de visita domiciliaria, debe señalar, además del domicilio fiscal del contribuyente, el o los domicilios en los casos en que visitado tenga sucursales o establecimientos, a fin de no sujetar la visita de la autoridad fiscal únicamente a los domicilios fiscales, ya que de ser así, se le dejaría en una situación de enorme desventaja para vigilar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes; por tal motivo, la autoridad al dar inicio a un procedimiento de fiscalización, como lo es la orden de visita domiciliaria, debe señalar el lugar o lugares donde habrá de efectuarla, ya que de no hacerlo así, incurriría en una ilegalidad que afectaría las garantías de legalidad y seguridad jurídica del visitado, situación que de

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

ser expuesta en el juicio de nulidad, traería como consecuencia una nulidad lisa y llana del procedimiento de fiscalización practicado en el domicilio del cual no se señaló en la orden de visita.

En este orden de ideas, se considera que es válido que la autoridad visite todos los establecimientos de los contribuyentes, siempre y cuando los indique en la orden de visita y que inicie, siempre, en primer término, en el lugar que corresponda al domicilio fiscal y que los demás, hayan sido señalados en la orden o constituyan sin ser sucursales, sus bodegas accesorias, etc.

En el artículo 10 del Código en comento, es donde se encuentran comprendidas las reglas sobre los lugares que se deben considerar como domicilio fiscal de las personas físicas y morales. Para las personas físicas, se consideran tres diferentes lugares dependiendo de las actividades que realicen:

- a) Para las que realicen actividades empresariales, el local en que se encuentre el principal asiento de sus negocios;
- b) Para quienes no realicen actividades empresariales y presten servicios personales independientes, el local que utilicen como base fija para el desempeño de sus actividades, y
- c) En los demás casos, el lugar donde tengan el asiento principal de sus actividades.

Cabe mencionar, que en ocasiones el domicilio fiscal de las personas físicas coincide con su domicilio particular, conocido como domicilio civil o legal; ello sucede cuando en su hogar y no en un establecimiento específico, realizan actos o actividades donde obtienen ingresos que son objeto de contribuciones.

Por lo que respecta al domicilio fiscal de las personas morales, si éstas son residentes en el país, será el local en donde se encuentre la administración principal del negocio; en el caso de las personas morales residentes en el extranjero, su establecimiento y si tienen varios establecimientos, el local donde se encuentre la administración principal del negocio en el país o en su defecto el que designen.

Conviene aclarar, que por administración principal del negocio, se entiende el lugar donde de manera esencial se realizan los actos jurídicos tendientes a la obtención de

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

los beneficios o utilidades de que es susceptible el patrimonio. No siempre la oficina matriz de las personas morales que operan con varios establecimientos o sucursales, es la que realiza esos actos; consecuentemente, no siempre el domicilio fiscal de ellas corresponde al local que ocupa la matriz.

Atendiendo las reglas para la determinación del domicilio fiscal, corresponde a los contribuyentes efectuar el señalamiento de su ubicación, acción que realizan al cumplir con la obligación de solicitar su inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes.

Los datos que componen el domicilio fiscal, son los que corresponden a la nomenclatura o numeración oficial que asigna la autoridad Municipal o la Delegación Política respectiva en el Distrito Federal.

El artículo 10 del Código Fiscal de la Federación, concluye otorgando facultad a las autoridades fiscales para practicar diligencias en el lugar que se considera como domicilio fiscal, cuando los contribuyentes hubieran designado un lugar distinto.

Es importante que esa atribución, no sea entendida como una autorización para visitar lugares no comprendidos en la orden de visita; es indispensable, que cuando se presenten este tipo de situaciones, la autoridad emita una nueva orden expresando el domicilio que considera como domicilio fiscal, pues de lo contrario, estaría dejando en estado de indefensión al visitado, cometiendo una ilegalidad en su proceder y que indudablemente, el contribuyente aprovecharía en su favor en el juicio de nulidad.

1.8.2 INDICAR EL NOMBRE DE LA PERSONA O PERSONAS QUE DEBAN EFECTUAR LA VISITA

Siguiendo con el orden de ideas apuntado, el último de los requisitos que los artículos 16 de la Constitución y 38 y 43 del Código Fiscal de la Federación, exigen en el documento que contiene la orden de visita domiciliaria, se localiza en el artículo 43 fracción II y se refiere a los visitadores. El precepto establece cuatro prevenciones fundamentales relativas a estos funcionarios que son los representantes de la autoridad fiscal, a quienes corresponderá llevar a cabo la operación del procedimiento de revisión.

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

En primer lugar, el precepto anticipa que en la orden de visita deben aparecer los nombres de los visitantes expresamente designados para realizar la visita. Tanto en el nombramiento de uno sólo, como en el de varios visitantes designados para una determinada revisión, debiendo figurar los nombres de todos y cada uno en la orden respectiva, pues esta designación de parte de la autoridad hacendaría los autoriza para incurrir en el acto de molestia a la persona, domicilio y papeles del visitado.

Por lo general, a las personas que las disposiciones fiscales señalan como visitantes en el lenguaje administrativo se les identifica como **auditores**; en atención a que esencialmente su actividad, consiste en revisar los datos contenidos en las declaraciones presentadas por el contribuyente, su vinculación con los elementos que conforman su contabilidad y la exactitud de los registros y comprobantes que amparan las operaciones que realiza y por las que se encuentra obligado a pagar contribuciones.

Pero la denominación de auditores, no debe llevar a la confusión de entender que sólo pueden o deben figurar en la orden de visita domiciliaria, personas que ostenten el nombramiento de auditor. Esto no es así, porque no existe requisito legal que exija que dichas personas ocupen determinado nivel de escalafón o cargo en la dependencia a la que pertenecen y por consiguiente, no afectara la legalidad de la orden de visita y en ella se establecen acepciones como visitantes, auditores o verificadores.

A este respecto, es preciso apuntar que lo que si ha sido considerado por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, como requisito sine qua non, es que ese cargo con el que se ostenten, sea legal y realmente existente, esto es, deberá estar comprendido en el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, ya que de lo contrario, no se cumplirá con el requisito de debida identificación del visitante.

VISITAS DOMICILIARIAS. REQUISITOS PARA LA IDENTIFICACIÓN DE LOS INSPECTORES QUE LAS PRACTICAN. Para satisfacer con plenitud el requisito legal de identificación en las visitas domiciliarias, es necesario que en las actas de auditoria se asienten todos los datos necesarios que permitan una plena seguridad de que el visitado se encuentra ante personas que efectivamente representan a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y que por tal motivo pueden introducirse a su domicilio, por lo que es

menester se asiente la fecha de las credenciales y el nombre de quien las expide para precisar su vigencia y tener la seguridad de que esas personas efectivamente prestan sus servicios en la Secretaría, además de todos los datos relativos a la personalidad de los visitantes y su representación, tomando también en cuenta que mediante la identificación mencionada, se deben dar a conocer al visitado cuestiones relacionadas con esa personalidad, para protegerlo en sus garantías individuales, ya que de esas prácticas de inspección o visita, pueden derivar posibles afectaciones a sus intereses jurídicos.

Contradicción de tesis 6/89. Entre las sustentadas por el Tercero y Cuarto Tribunales Colegiados en Materia Administrativa del Primer Circuito. 20 de agosto de 1990. Unanimidad de 4 votos. Ausente: Carlos de Silva Nava. Ponente: Fausta Moreno Flores de Corona. Secretario: Mario Alberto Adame Nava.

Tesis de Jurisprudencia 6/90 aprobada por la Segunda Sala de este alto Tribunal, en sesión privada celebrada el diecinueve de octubre de mil novecientos noventa. Unanimidad de cuatro votos de los señores ministros: Atanasio González Martínez, Carlos de Silva Nava, Fausta Moreno Flores y Noé Castañón León. Ausente: Presidente José Manuel Villagordoa Lozano.

NOTA: Esta tesis también aparece publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, número 35, Noviembre de 1990, pág. 72.

En ocasiones, la importancia que tienen determinados contribuyentes, por su aportación a la recaudación por lo que pagan en impuestos o el grado de evasión que se presume en algunos otros, demandan la asistencia de funcionarios de más alto nivel, al lugar donde se realiza la visita; al presentarse esos casos, de igual manera sus nombres deberán figurar en la orden de visita como visitantes designados.

En síntesis, se puede afirmar que no cabe consideración que justifique la presencia en el domicilio objeto de la visita, de persona alguna que no esté autorizada para fungir como visitante; incluso, en su momento, cada visitante deberá acreditar ante el visitado que efectivamente se trata de la persona cuyo nombre aparece en la orden y

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

que al momento de iniciar la visita domiciliaria, deben de identificarse plenamente ante la persona con quien se está entendiendo la diligencia, al indicar en el acta parcial de inicio que se levante al respecto, su nombre, cargo, autoridad a la que pertenecen, constancia de identificación firmada por el funcionario que los faculta, la vigencia de dicha constancia, entre otros datos, ya que al omitir cualquiera de ellos, invariablemente se vería afectado el contribuyente al crearle una incertidumbre al no saber si efectivamente se trata de personal adscrito a la autoridad fiscalizadora, lo que igualmente traerá como consecuencia, al momento de entablar una demanda de nulidad, el fallo favorable al contribuyente, dejando sin efectos todo el procedimiento de fiscalización desde el momento en que se dio inicio a la visita domiciliaria.

VISITAS DE AUDITORIA.- EN ELLAS DEBE ACTUAR SÓLO EL PERSONAL EXPRESAMENTE DESIGNADO EN LA ORDEN DE VISITA.-

A efecto de resguardar la garantía de seguridad jurídica que en favor de los gobernados se encuentra establecida en el artículo 16 constitucional, en las visitas domiciliares que se efectúen en el domicilio de los contribuyentes, sólo pueden apersonarse los visitantes que se encuentren expresamente designados en la orden de visita. Cuando alguno de ellos actúe sin estar comisionado por la autoridad, su gestión resultará violatoria de los artículos 43 fracción II y 45 del Código Fiscal de la Federación, sin que pueda considerarse como un error mecanográfico, el hecho de que por alguno de ellos, se hubiera asentado incorrectamente su nombre en la orden relativa, pues la violación en que se incurre lesiona la esfera jurídica del particular, en tanto que de la actuación ilegal de un visitante, puede originarse una liquidación, la cual lleva implícita una transgresión a las normas que rigen el procedimiento, trascendiendo hasta la resolución que se impugne en el juicio de nulidad. (9)

SS-392 Juicio Atrayente No. 416/92/439/92.- Resuelto en sesión de 18 de octubre de 1994, por mayoría de 5 votos a favor, 2 con los puntos resolutive y 2 parcialmente en contra.- Mag. Ponente: Ma. Guadalupe Aguirre Soria.- Secretaria: Lic. Ma. Eugenia Rodríguez Pavón.

FUENTE: RTFF.- 3ª ÉPOCA.- AÑO VII.- No. 82.- OCTUBRE DE 1994, p. 17.

1.8.2.1 SUSTITUCIÓN, AUMENTO O DISMINUCIÓN DE VISITADORES

Las prevenciones segunda y tercera, del numeral 43 del Código Fiscal de la Federación, se encuentran estrechamente vinculadas, pues el ejercicio de una trae como consecuencia la aplicación de la otra; conforme a la segunda, se faculta a la autoridad para que en cualquier tiempo, pueda sustituir, aumentar o reducir el número de visitadores originalmente designados para realizar una visita, mientras que en la tercera, dicha prevención condiciona a la autoridad fiscalizadora a que la sustitución o aumento de visitadores se notifique al visitado.

Esa facultad de la autoridad de mover el número de visitadores es importante, ya que cubre contingencias que se pueden presentar por múltiples razones, de las cuales se citan algunas: contribuyente con mayor o menor complicación a la esperada, el desempeño de nueva comisión, deficiencia técnica, enfermedad, renuncia, actitudes de corrupción, etc.

En atención a lo expuesto, la disminución de visitadores puede obedecer a que éstos dejan de prestar sus servicios a la autoridad fiscalizadora y por lo tanto, pierden la autorización que existía de visitar al contribuyente. Si se notifica esta circunstancia se protege al particular de acciones irregulares, de lo contrario, se violan sus garantías de seguridad jurídica.

En este contexto, se establecieron por los Órganos Jurisdiccionales los siguientes criterios, con el rubro:

ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA. LA AUTORIDAD EMISORA DEBE FUNDAR SU COMPETENCIA PARA NOMBRAR A LA PERSONA O PERSONAS QUE EFECTUARÁN LA VISITA CONJUNTA O SEPARADAMENTE, EN EL ARTÍCULO 43, FRACCIÓN II, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, SIN QUE LE EXIMA DE ESTA OBLIGACIÓN EL HABER NOMBRADO A UNA SOLA PERSONA PARA EFECTUARLA (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2005).- Conforme a las jurisprudencias 2a./J. 57/2001 y 2a./J. 115/2005 de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicadas en el Semanario Judicial

de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomos XIV, noviembre de 2001, página 31 y XXII, septiembre de 2005, página 310, respectivamente, para cumplir con la garantía de fundamentación prevista en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en cuanto a la competencia de la autoridad emisora del acto de molestia, es necesario que en el documento donde se contenga dicho acto se invoque la ley, reglamento, decreto o acuerdo que le otorgue la atribución ejercida, citando el apartado, fracción, inciso o subinciso, en su caso, y si se trata de una norma compleja, deberá transcribirse la parte correspondiente. Entonces, si el artículo 43 del Código Fiscal de la Federación contiene tres fracciones, en las que con claridad, certeza y precisión se señala lo que debe indicarse en la orden de visita domiciliaria, y específicamente en su fracción II prevé lo relativo al nombramiento de la persona o personas que deban efectuarla, así como a la posibilidad de realizarla conjunta o separadamente, es indudable que no se trata de una norma compleja y, consecuentemente, para estimar que dicha orden está debidamente fundada, en cuanto a la competencia para ejercer las facultades mencionadas, la autoridad emisora debe citar el artículo 43, fracción II, del Código Fiscal de la Federación que las prevé, sin que le exima de la obligación anotada el haber designado a una sola persona para efectuar la visita, toda vez que el numeral mencionado también establece que en cualquier tiempo la autoridad competente podrá aumentar en su número la persona o personas que deban llevarla a cabo, por lo que legalmente es aceptable que, tratándose de una sola persona, se ordene que podrá efectuarla conjunta o separadamente, ya que esta actuación conjunta podría darse en cualquier tiempo de la visita.

Contradicción de tesis 35/2007-SS. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Primero y Segundo, ambos del Octavo Circuito. 18 de abril de 2007. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Mariano Azuela Güitrón. Ponente: José Fernando Franco González Salas. Secretario: Agustín Tello Espíndola.

Tesis de jurisprudencia 85/2007. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del veinticinco de abril de dos mil siete.

Nota: Las tesis 2a./J. 57/2001 y 2a./J. 115/2001 citadas, aparecen publicadas con los rubros: "COMPETENCIA DE LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS. EN EL MANDAMIENTO ESCRITO QUE CONTIENE EL ACTO DE MOLESTIA, DEBE SEÑALARSE CON PRECISIÓN EL PRECEPTO LEGAL QUE LES OTORGUE LA ATRIBUCIÓN EJERCIDA Y, EN SU CASO, LA RESPECTIVA FRACCIÓN, INCISO Y SUBINCISO." y "COMPETENCIA DE LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS. EL MANDAMIENTO ESCRITO QUE CONTIENE EL ACTO DE MOLESTIA A PARTICULARES DEBE FUNDARSE EN EL PRECEPTO LEGAL QUE LES OTORGUE LA ATRIBUCIÓN EJERCIDA, CITANDO EL APARTADO, FRACCIÓN, INCISO O SUBINCISO, Y EN CASO DE QUE NO LOS CONTENGA, SI SE TRATA DE UNA NORMA COMPLEJA, HABRÁ DE TRANSCRIBIRSE LA PARTE CORRESPONDIENTE.", respectivamente.

A este respecto, se establece la siguiente tesis del entonces Tribunal Fiscal de la Federación.

ACTAS DE VISITA.- REDUCCIÓN DEL PERSONAL DESIGNADO EN LA ORDEN RESPECTIVA.- La reducción de personal a que se refiere el artículo 84 fracción I inciso b) del Código Fiscal de la Federación de 1967 debe entenderse como una desautorización de alguna o algunas de las personas designadas para intervenir en una auditoria, por lo que la simple omisión de una de esas personas para intervenir en la revisión no implica reducción de personal, no se requiere la existencia de comunicación oficial al respecto. (5)

Revisión No. 544/83.- Resuelta en sesión de 1º de octubre de 1986, por unanimidad de 7 votos.- Magistrado Ponente: Armando Díaz Olivares.- Secretaria: Lic. Ma. de Jesús Herrera Martínez.

FUENTE: RTFF.- 2ª ÉPOCA.- AÑO VIII.- No. 82.- OCTUBRE DE 1986, p. 289.

AUDITORIAS.- ORDEN DE AUMENTO, SUBSTITUCIÓN O DISMINUCIÓN, REQUISITOS A SU NOTIFICACIÓN.- De la lectura integral del artículo 84

del Código Fiscal de la Federación de 1967, se advierte que establecía las reglas que debían cumplirse para efectuar una visita domiciliaria, por lo que todas las diligencias practicadas durante la visita deben ajustarse a dichas reglas y no a las demás disposiciones establecidas en el Código de referencia; en tal virtud, si dicho numeral señalaba en su fracción II que la orden respectiva se entregaría al visitado o a su representante y, si no estuvieren presentes ninguno de ellos, a quien se encontrara en el lugar en que debía practicarse la diligencia, debe concluirse que el oficio por el que se comunica el aumento, disminución o sustitución de personal designado para efectuar la visita domiciliaria, tiene la misma naturaleza de una orden de visita, ya que para él se da a conocer qué personas están autorizadas por la autoridad competente para practicar la auditoría; consecuentemente, un oficio de esta naturaleza puede ser notificado a la persona que se encuentre en el domicilio visitado, en caso de que no presente el sujeto pasivo o bien su representante legal(CFF Art. 19). (87)

Revisión No. 670/83.- Resuelta en sesión de 21 de octubre de 1986, por unanimidad de 7 votos.- Magistrado Ponente: Armando Díaz Olivares.- Secretaria: Lic. Ma. de Jesús Herrera Martínez.

FUENTE: RTFF.- 2ª ÉPOCA.- AÑO VIII.- No. 82.- OCTUBRE DE 1986 p. 328.

Dicha comunicación, deberá ser notificada siguiendo las mismas reglas de la notificación de la orden de visita, ya que el oficio respectivo tiene igual naturaleza, es decir, ese oficio constituye una extensión de la orden misma.

En los casos de sustitución y aumento, los auditores sustitutos o los que sean adicionados, deberán abstenerse de realizar actuaciones en tanto el oficio respectivo no sea notificado al contribuyente. Una vez que la notificación se realice, deberán identificarse ante el visitado y asentar en actas dicha identificación, así como datos suficientes de la constancia de identificación con la cual lo hicieron.

1.8.2.2 ACTUACIÓN CONJUNTA O SEPARADA DE LOS VISITADORES

La cuarta y última disposición del precepto en estudio, establece que los visitadores designados para efectuar la visita, la podrán hacer de manera conjunta o separada.

De no existir esta prevención, resultaría obligatoria la asistencia de todas las personas que se señalan en la orden de visita domiciliaria. En razón de lo anterior, se observa que por lo general en las órdenes de visita se expresa lo siguiente:

"....autorizando para que la lleven a cabo los CC. xxxxxx, visitadores adscritos a la Administración Local de Auditoría Fiscal de Aguascalientes, quienes podrán actuar en el desarrollo de la diligencia en forma conjunta o separadamente..."

Sin embargo, no podrán actuar separadamente los auditores estatales y federales, tratándose de actos de fiscalización de ingresos federales que realicen las autoridades fiscales de las entidades federativas de manera coordinada con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, cuando el Convenio respectivo señale que la actuación en actos de fiscalización coordinada será siempre de manera conjunta con personal de la Secretaría.

De acuerdo a lo señalado en el párrafo que antecede, se emitió el siguiente criterio por el entonces Tribunal Fiscal de la Federación, cuyo rubro dice:

VISITA DOMICILIARIA PRACTICADA POR AUTORIDAD FISCAL DE UNA ENTIDAD FEDERATIVA.- RESULTA ILEGAL SI SU DESAHOGO NO SE AJUSTA A LOS LINEAMIENTOS DEL CONVENIO DE COLABORACIÓN ADMINISTRATIVA EN MATERIA FISCAL FEDERAL.- Si se emite una orden de visita con fundamento en un Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal, celebrado entre autoridades fiscales federales y de una entidad federativa, en el cual se establece que en materia de impuesto al valor agregado el Estado participará en actos de fiscalización siempre con la concurrencia de cuando menos un elemento designado por la Dirección General de Auditoría y Revisión Fiscal o por la

Administración Fiscal Federal respectiva, si en su desahogo no interviene cuando menos un visitador designado por alguna de las citadas dependencias federales, la visita resulta ilegal, y por tanto no puede servir de apoyo a la liquidación del gravamen de que se trata, determinado a un contribuyente, sin que se considere que se cumple con dicho requisito con la sola designación en la orden de visita de un auditor de la Administración Fiscal Federal, ya que la concurrencia se refiere a la participación del auditor dentro de los actos de fiscalización. (45)

Juicio No. 365/94.- Sentencia de 21 de febrero de 1995, por unanimidad de votos.- Magistrada Instructora: Celia López Reynoso.- Secretario: Lic. Jorge Luis Rosas Sierra.

Sala Regional del Sureste.

FUENTE: RTFF.- 3ª ÉPOCA.- AÑO VIII.- No. 89.- MAYO DE 1995, p. 56.

Igualmente será legal, que no firmen el acta final los auditores que figuraron en la orden de visita pero que durante el desarrollo de la diligencia fueron sustituidos o retirados de la diligencia. Desde luego, que en estos casos deberá existir el oficio de sustitución y el acta en que aparezcan circunstanciados estos hechos.

Es de concluirse, que el carácter de visitador sólo podrá ser adquirido por un integrante legítimo de la autoridad fiscal, que se constituye en el domicilio del visitado.

Finalmente, cabe destacar que no esta contemplada la obligación de que los visitadores tengan determinado grado de estudios o que deban ostentar determinado titulo profesional para el desempeño de sus funciones, pero sin duda, que en un tiempo no muy lejano se obligará a ostentar un determinado titulo profesional a los que tengan la encomienda de practicar visitas domiciliarias.

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS



CAPITULO II

INICIO DE LA VISITA DOMICILIARIA

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

2. INICIO DE LA VISITA DOMICILIARIA

2.1. LUGAR QUE DEBE VISITARSE

Resulta oportuno denotar, que es de peculiar importancia el inicio de la visita domiciliaria, ya que de esta dependerá que los visitadores tengan un mayor sustento en sus actuaciones posteriores; en este sentido, el artículo 44 del Código Tributario, establece las formalidades a las que se deberá de acoger la practica de las visitas en el domicilio fiscal, siendo de singular importancia el lugar o lugares que se deben visitar.

La orden de visita, caracteriza al mandamiento escrito cuya existencia exige el artículo 16 de nuestro ordenamiento supremo, como antecedente de todo acto autoritario de molestia. Dicho mandamiento es, tanto para obligar al particular a consentir la visita, como para autorizar a los visitadores a introducirse al lugar o lugares que en dicho documento se señalan, para exigir la presentación de libros y papeles indispensables para verificar el cumplimiento de las disposiciones fiscales, tal y como se ha referido a lo largo del presente trabajo.

Llevar a cabo actuaciones en domicilios que no se encuentren contenidos en la orden de visita, no obstante, que dichos lugares también correspondan al visitado, equivale a actuar careciendo de una orden de visita y en consecuencia, no existirá jurídicamente, ni obligación para el particular de consentirla, ni autorización para los visitadores de ingresar a esos lugares. Esta circunstancia, constituiría una grave irregularidad cometida por la autoridad fiscalizadora, suficiente para que el particular demande la nulidad del procedimiento ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

En esa tesitura, es pertinente referirnos a ciertos supuestos en los que la autoridad incurre con cierta regularidad y que pudieran ser una base firme y contundente para establecer los primeros elementos de una futura defensa. En primer término, habrá que señalar el caso en que en la orden de visita domiciliaria, se señale un domicilio distinto al que corresponde el domicilio fiscal del visitado, esto porque el número que corresponde físicamente a dicho domicilio, no sea el correcto o que la nomenclatura de la calle fuese distinta o incompleta; en este caso, nos encontramos ante un

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

supuesto de violación formal, que transgrede la garantía de seguridad jurídica del gobernado contenida en el artículo 16 de la Constitución.

Ahora bien, de igual forma hay que hacer la aclaración que ante estas circunstancias, la autoridad al darse cuenta del error cometido, es legalmente válido que deje sin efectos la orden en cuestión y emita otra subsanando el vicio apuntado.

En este sentido, podrá darse el caso en que la autoridad fiscal tenga conocimiento de que el contribuyente seleccionado para la fiscalización, realiza sus actividades en dos o más lugares y desea ejercer sus facultades en todos ellos, ante esta circunstancia, el contribuyente deberá tener especial cuidado en verificar que en el acta que al efecto se levante, los visitadores den inicio a la diligencia en el domicilio que corresponda al domicilio fiscal, ya que es ahí, donde la ley exige que se tengan a disposición de las autoridades hacendarías, la documentación relacionada con las actividades que el contribuyente realiza, posteriormente la autoridad puede proseguir la diligencia en los otros lugares especificados en la orden.

Se insiste, para estar en condiciones de visitar otros domicilios no comprendidos originalmente en la orden de visita, será necesario que la autoridad fiscal emita una nueva orden donde exprese los lugares adicionales que se autoriza a visitar. Este nuevo acuerdo deberá cumplir con los mismos requisitos que se señalan para la orden de visita.

2.2 ENTREGA DE LA ORDEN DE VISITA

La diligencia de notificación de la orden de visita domiciliaria, puede producirse en distintas formas por su desarrollo prolongado, es decir, puede ser practicada en días diferentes y con personas diferentes.

Al presentarse los visitadores al lugar donde se deba practicar la visita, requerirán la presencia del contribuyente o en su caso, de su representante legal, a efecto de hacer entrega de la orden de visita; de encontrarlo, procederán de inmediato a la notificación y con ello, darán inicio al procedimiento de fiscalización, en caso de no encontrarlo, tendrán que diferir el inicio hasta el día siguiente, dejando citatorio para que el

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

contribuyente o su representante legal, los espere a hora determinada que para tal efecto se señale. Será hasta entonces, que se notificará la orden de visita y se dará inicio legal al procedimiento fiscalizador.

En cuanto a la persona a la cual se debe entregar la orden de visita, ésta puede ser el propio contribuyente en el caso de personas físicas, un representante legal cuando la persona física lo tenga o se trate de personas morales o una tercera persona, en los casos en que, no obstante se haya dejado el citatorio, ni contribuyente, ni el representante legal se encuentran presentes el día y la hora en que fueron citados.

A continuación, se analizan las situaciones que regularmente se presentan al momento de llevar a cabo la diligencia de notificación de la orden de vista domiciliaria.

2.2.1 ENTREGA DE LA ORDEN DE VISITA DESPUÉS DE DEJAR CITATORIO

Después de haber dejado citatorio, al no encontrar al contribuyente o su representante legal en su primera búsqueda, al acudir nuevamente al lugar donde realizarán la diligencia para entregar la orden de visita, los auditores deberán ser precisos en cuanto al día y la hora que ellos mismos fijaron para la cita.

El precepto contenido en la fracción II, del artículo 44 del Código Fiscal de la Federación, es categórico al señalar que la orden de visita será entregada al día siguiente a hora determinada.

El no acatar los términos de la cita, los propios visitadores provocarían la ilegalidad de la notificación de la orden de visita. Para el contribuyente resulta sencillo demostrar la impuntualidad con sólo contrastar la hora señalada contra la hora en que se apersonaron aquellos y que consta en el acta levantada para el efecto.

Cabe hacer especial mención, al hecho de que los visitadores con determinada frecuencia realizan una practica totalmente ilegal y que generalmente se ve consentida por la persona con quien se entiende la diligencia y esta es, que aún cuando los visitadores se presentan en un horario distinto al fijado en el citatorio, los visitadores

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

haciendo uso de su experiencia y sabedores de las consecuencias que pudiera derivarse de su impuntualidad, *hacen incurrir en error al visitado solicitándole que de puño y letra establezca una leyenda donde se mencione entre otras cosas la hora en que se recibe la orden de visita*, subsanando su impuntualidad al señalarse por el propio visitado, el horario que los visitadores le piden que asiente sin tomarle la importancia debida a tal acontecimiento. **Situación de la que se debe de estar muy pendiente, a efecto de no consentir tal circunstancia.**

En atención a lo expuesto, es importante que los visitadores, además de presentarse puntualmente a la cita, entreguen de inmediato la orden de visita a la persona con quien vayan a entender la diligencia, ya que de presentarse cualquier eventualidad que les impida acudir a la hora estipulada, tendrán que efectuar la emisión de nuevo citatorio para que el contribuyente o su representante legal los esperen a hora determinada del día siguiente para recibir la orden de visita.

2.2.2 ENTREGA DE LA ORDEN DE VISITA AL REPRESENTANTE LEGAL.

A este respecto, es preciso referirse en primer término a la representación a que se refiere el precepto 19 del Código Tributario, que no es sino la figura jurídica del contrato de mandato, que regula el artículo 2546 del Código Civil para el Distrito Federal, aplicable en toda la República en materia Federal, precepto que establece que mediante ese tipo de contratos una persona se obliga a ejecutar por cuenta de otra determinados actos jurídicos.

Una de las formas de acreditar la representación ante las autoridades fiscales, es la escritura pública, en general se señala que *" un documento tiene la calidad de escritura pública cuando se autentica por un Notario que asienta en su libro autorizado el acto jurídico que se hace constar, así como las firmas de los comparecientes y la firma y sello del notario"*

PERSONALIDAD DEL PROMOVENTE EN EL JUICIO DE NULIDAD.- SU ANÁLISIS A LA LUZ DE LA LEGISLACIÓN LOCAL DEL NOTARIADO.- Si la escritura con la que se pretende acreditar la personalidad del promovente

se otorgó ante un Notario Público del Estado de Jalisco, dicho instrumento público debe analizarse a la luz de la Legislación Local del Notariado, dado que las escrituras públicas se rigen por las disposiciones legales vigentes en el lugar donde se elaboran. Ahora bien, la Ley del Notariado del Estado de Jalisco en su artículo 77 establece que tratándose de documentos públicos que acrediten la personalidad de los comparecientes que tengan "razón original de su inscripción en alguno de los registros públicos reconocidos por la Legislación Mexicana, bastará con que el Notario autorizante precise con exactitud la inscripción relativa, haciendo una relación clara y concisa de los mismos y agregue copia mecanográfica o fotostática a su libro de documentos". Por tal razón, si en el testimonio notarial exhibido por el promovente en el que se le da el carácter de apoderado general para pleitos y cobranzas de la empresa demandante, se hace referencia a la escritura pública concerniente a la constitución de la sociedad, así como a la designación de Administrador Único de la misma y a las facultades inherentes a dicho cargo, asentando un breve resumen de los mismos, precisando los datos de inscripción de esta escritura en el Registro de Comercio en el Estado de Jalisco, es suficiente para tener por acreditada la personalidad del apoderado, ya que conforme a la Ley del Notariado que nos ocupa, no es necesario que al testimonio notarial mencionado se anexe copia de la escritura aludida, como lo pretendía la autoridad demandada. (2)

SS-260 Juicio Atrayente No. 243/91/264/91-I.- Resuelto en sesión de 29 de abril de 1993, por unanimidad de 7 votos.- Magistrada Ponente: Alma Peralta Di Gregorio.- Secretaria: Lic. Beatriz Rodríguez García.

FUENTE: RTFF.- 3ª ÉPOCA.- AÑO VI.- No. 66.- JUNIO DE 1993, p. 7.

PERSONALIDAD EN EL JUICIO CONTENCIOSO ANTE EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA. EL HECHO DE QUE EL DOCUMENTO CON QUE EL PROMOVENTE PRETENDE ACREDITARLA RESULTE INEFICAZ, NO CONSTITUYE UNA CAUSA DE IMPROCEDENCIA QUE CONLLEVE EL SOBRESEIMIENTO EN AQUÉL (LEGISLACIÓN VIGENTE HASTA EL 31 DE DICIEMBRE DE 2005).- La

ineficacia del documento con el que el promovente pretende acreditar su personalidad en el juicio contencioso ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, no constituye una causa de improcedencia y, por

ende, no conlleva el sobreseimiento en aquél. Lo anterior es así, toda vez que el artículo 202 del Código Fiscal de la Federación, vigente hasta el 31 de diciembre de 2005, no la contempla como tal y sí, por el contrario, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la jurisprudencia 2a./J. 56/99, publicada en la página 205 del Tomo IX, junio de 1999, Novena Época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, de rubro: "PERSONALIDAD. REQUERIMIENTO AL PROMOVENTE DEL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO PARA QUE APORTE EL DOCUMENTO QUE ACREDITE SU PERSONALIDAD, PROCEDE TAMBIÉN CUANDO EL EXHIBIDO ESTÉ INCOMPLETO O DEFECTUOSO.", al interpretar el diverso numeral 209 de esa codificación tributaria y vigencia, estableció que si bien de acuerdo con su último párrafo, el Magistrado instructor está obligado a requerir al demandante para que presente dentro del plazo legal el documento que acredite su personalidad cuando no se adjuntó a la demanda, apercibido de las consecuencias que derivarían de no hacerlo, esa obligación no se constriñe al supuesto de mera omisión, sino que también opera cuando los documentos exhibidos sean ineficaces, dado que esa deficiencia debe considerarse como una irregularidad documental de la demanda, ya que de esa manera se da cumplimiento a las garantías de audiencia y de acceso a la jurisdicción conforme a las cuales debe otorgarse a los particulares la oportunidad de subsanar la omisión o deficiencia en que hubieran incurrido, previniéndoles por una sola vez para que exhiban sus documentos a fin de satisfacer de manera oportuna la carga procesal de acreditar su personalidad.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL TERCER CIRCUITO.

Revisión fiscal 610/2007. Administrador Local Jurídico de Guadalajara Sur. 19 de junio de 2008. Unanimidad de votos. Ponente: Emma Ramos Salas, secretaria de tribunal autorizada por la Comisión de Carrera Judicial del Consejo de la Judicatura Federal para desempeñar las funciones de Magistrada. Secretario: Héctor Pérez Pérez.

Por otra parte, el mencionado artículo 19 del Código Fiscal de la Federación, establece la posibilidad de que la ratificación de firmas se haga ante las autoridades fiscales, pero no señala ante cual en lo particular. Por lo tanto, considerando que conforme a su Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, son las Administraciones Locales, aquellas que tienen la facultad de llevar un registro de Representantes Legales, se puede establecer que será ante ellas donde se realice la ratificación de firmas correspondientes.

Por lo expuesto, ya sea en escritura pública o carta poder, el medio que se utilice para acreditar la representación, el poder que se ampare en ellas deberá ser expreso para atender diligencias con autoridades fiscales o administrativas o amplio, señalando que se otorga para el ejercicio de alguna de las facultades siguientes:

- Para la ejecución de todo asunto administrativo; específicamente para atender diligencias administrativas; o
- En general, para administrar bienes o ejercer actos de dominio, en donde el apoderado tendría toda clase de facultades administrativas, no siendo suficiente el poder para pleitos y cobranzas, ya que la visita no constituye, ni una contienda, ni una cobranza.

2.3. IDENTIFICACIÓN DE LOS VISITADORES

La fracción III, del artículo 44 del Código Fiscal de la Federación, establece que al iniciarse la visita en el domicilio fiscal, los visitadores que en ella intervengan se deberán identificar ante la persona con quien se entienda la diligencia. Para la observancia de este precepto, los visitadores deben resolver tres cuestiones trascendentales: determinar con toda claridad cuando, ante quién y de qué manera se identifican.

2.3.1 MOMENTO EN QUE DEBEN IDENTIFICARSE LOS VISITADORES.

En cuanto al tiempo oportuno para que los visitadores se identifiquen, la norma jurídica es categórica al señalar que debe ser al iniciarse la visita; lo que quiere decir, que deben hacerlo inmediatamente después de notificar la orden de visita respectiva, ya que precisamente, conforme lo previene el propio ordenamiento en el último párrafo del artículo 42, ese es el momento en que formalmente inicia la diligencia.

Además, se debe dar seguridad jurídica al visitado de que quienes se ostentan ante él como autoridades fiscales, efectivamente coinciden con las personas cuyos nombres aparecen en la orden como autorizadas para practicar la diligencia.

La disposición en análisis, ordena que dicha identificación deberá hacerse por los visitadores que intervengan en la visita; lo que significa, que no es necesario que de manera simultánea se identifiquen todos los auditores designados. Aquí es importante recordar la diferencia entre visitadores autorizados para practicar la diligencia y los que intervienen en la misma.

Ahora bien, como ya se comentó, sólo adquiere el carácter de visitador la persona cuyo nombre figura en la orden de visita como autorizada para efectuarla y se apersona en el lugar de la visita a fin de llevarla a cabo. La intervención en la visita no se produce simplemente por figurar el nombre del visitador en la orden.

En términos del dispositivo legal, será suficiente con que los visitadores efectúen la identificación al momento de comparecer por primera vez al lugar donde se realiza la visita, no siendo necesario que lo hagan las siguientes veces que acudan al domicilio visitado, cumpliendo con esta obligación con el hecho de describir los datos relativos a las mismas, para cumplir con los requisitos del artículo 46, respecto a la circunstanciación de las actas levantadas en el domicilio fiscal.

No se omite precisar, que si bien es cierto, se deberá realizar dicha identificación inmediatamente después de haberse entregado la orden, esto no significa que debe figurar en primer termino en el acta que al efecto se levante, ya que los criterios vertidos hacia este respecto por los tribunales no se especifican el orden cronológico

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

en que se deba redactar el acta parcial de inicio, sólo se establece que deberá de contenerse en ese acto primigenio.

2.3.2 ANTE QUIÉN DEBEN IDENTIFICARSE LOS VISITADORES

Se deben identificar ante la persona con quien se entienda la diligencia, que puede ser el contribuyente o su representante legal, si se encuentran al presentarse los visitantes al lugar donde deba practicarse la visita o al día siguiente, atendiendo el citatorio que se les dejó por no haberlos encontrado; debe ser con un tercero, cuando el contribuyente o su representante no se encuentran, no obstante haberseles dejado el citatorio.

Si la visita fue iniciada con un tercero y en fecha posterior comparece el contribuyente o su representante legal para continuar atendiendo la diligencia, a partir de ese instante será ante dicho contribuyente o su representante, que se deberán identificar los visitantes que por primera ocasión intervengan, cualquiera que sea el motivo por el cual lo hagan.

El precepto es muy acertado en señalar que la identificación se hará ante la persona que atiende la diligencia, puesto que de tal manera quedará comprendida cualquier eventualidad superveniente que ocasione cambios en las personas que la atienden. Concretamente, la identificación de los visitantes siempre será ante la persona que atiende la visita domiciliaria, al momento en que ésta se presente.

2.3.3 CÓMO SATISFACER EL REQUISITO DE LA IDENTIFICACIÓN

El cumplimiento de este requisito, demanda dos acciones fundamentales: la utilización del documento idóneo para hacerlo y la adecuada narración de hechos en el acta de visita correspondiente.

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

El documento útil para que los visitadores se identifiquen, será en todos los casos la constancia de identificación que les expide la dependencia a la cual pertenecen. En dicho documento debe aparecer como mínimo lo siguiente:

- Fotografía,
- Nombre y firma del visitador,
- Número de oficio,
- Cargo desempeñado en la dependencia emisora,
- Vigencia, y
- Nombre, firma y cargo de quien la expide.

Únicamente un documento que reúna los requisitos ya señalados, garantizará al contribuyente de que sus portadores son realmente representantes de la autoridad fiscal facultados para realizar la visita.

VISITAS DOMICILIARIAS. IDENTIFICACIÓN DE LOS AUDITORES FISCALES, SU NECESIDAD Y ALCANCE.-

Tratándose específicamente de autoridades que practican diligencias de auditoría fiscal, es incuestionable que la protección de la seguridad jurídica de los gobernados plasmada en el artículo 44, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, tiene el propósito de dar a conocer al visitado, cuestiones relacionadas con la personalidad, representación y competencia atribucional o delegada de quienes intervienen en diligencias de naturaleza tal y precisamente emanada, en parte, esa necesidad de identificación, de la obligación legal de proteger al visitado en sus garantías individuales, ya que estas prácticas de inspección o visita pueden derivar una posibilidad de afectación a los intereses jurídicos de aquél; por lo que mediante la identificación el funcionario o autoridad que practique la diligencia, se conoce su calidad o características personales (personalidad), la certeza de que aquél representa a un órgano gubernativo que está legalmente facultado para ordenar o realizar representando al Estado, las funciones propias de autoridad que se le encomiendan por la ley (representación); y finalmente, que a su vez tienen facultades (cuestión de competencia) bien propias, o bien delegadas (con base, en el caso, en una orden de visita) para practicar legalmente las diligencias propias, en mención. Por lo que, así las cosas, no basta que en el acta que se levante al efecto, simplemente se diga que "el personal actuante se identificó ante el

visitado", mediante la credencial relativa, máxime si se tiene en cuenta, asimismo, lo dispuesto por la fracción I del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, en lo referente a la forma en que deben practicarse dichas diligencias, de lo que se sigue que la identificación cuestionada, por ser un hecho que las integra, debe hacerse constar en forma detallada. (4)

3er. T.C. del 1er. C.- S.J.F. noviembre - diciembre, p. 93.

FUENTE: RTFF.- 3ª ÉPOCA.- AÑO II.- No. 17.- MAYO DE 1989, p. 8.

AUDITORES O VISITADORES. EL HECHO DE QUE EN EL DESARROLLO DE LA VISITA DOMICILIARIA FENEZCA EL PLAZO DE LA VIGENCIA DE SUS CONSTANCIAS DE IDENTIFICACIÓN, NO AFECTA LA LEGALIDAD DE DICHO MEDIO DE COMPROBACIÓN FISCAL SI EN LA PRIMERA DE LAS ACTUACIONES POSTERIORES SE IDENTIFICAN CON LAS NUEVAS CREDENCIALES.- El artículo 44, fracción III, del Código Fiscal de la Federación exige que al inicio de la visita en el domicilio fiscal los visitantes que en ella intervengan se identifiquen ante la persona con quien se entienda la diligencia. La teleología de esta disposición tributaria consiste en otorgar absoluta certeza a la persona visitada, en el sentido de que quienes se introducen en su domicilio efectivamente tienen la calidad de servidores públicos, que pertenecen al Servicio de Administración Tributaria y que son los designados en el oficio en el que se ordena ese medio de comprobación. Ahora bien, la exigencia en cuanto a la identificación se contempla fundamentalmente al inicio de la visita, siendo también exigible de manera excepcional en los supuestos previstos en el Código Fiscal de la Federación, esto es, cuando hayan sido designados nuevos visitantes en adición a los contemplados originalmente, atendiendo lo dispuesto en el artículo 43, fracción II, cuando haya una sustitución de auditores, lo cual se contempla en el artículo 44, fracción IV, o bien, cuando se amplía el plazo de duración de la visita originalmente establecido, según lo previsto en el artículo 46-A, sea que se continúe por los mismos visitantes o se designen nuevos. De no darse ninguno de estos supuestos de excepción debe entenderse que los mismos auditores que se identificaron al inicio de la visita son los que continuaron actuando, existiendo la presunción de que siguen laborando para el Servicio de Administración Tributaria, por lo que es

irrelevante que las constancias de identificación de tales funcionarios hayan expirado antes de la terminación de la visita, pues debe considerarse que no son esos documentos los que facultan a los auditores a actuar en ella, sino la ley misma materializada en la designación consignada en el oficio en el que se ordena la práctica de ese medio de comprobación, ya que en el supuesto de que los visitadores hubieren cesado en sus funciones, ello debe ser notificado a la contribuyente al momento. De ahí que si entre la fecha en que se vencieron las identificaciones y aquella en que los auditores continúan la visita no se realizó ninguna actuación o diligencia, es irrelevante que no se haya notificado la renovación de las credenciales respectivas, pues ésta no tiene que efectuarse necesariamente al día siguiente del vencimiento de las mismas si sobre todo en esa fecha no se reanudó la inspección.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEXTO CIRCUITO.

Amparo directo 121/2003. Mármoles Tepeaca, S.A. de C.V. 25 de abril de 2003. Mayoría de votos. Disidente: María del Pilar Núñez González. Ponente: Jaime Raúl Oropeza García. Secretario: Héctor Alejandro Treviño de la Garza.

La fotografía, permitirá comprobar el perfil de la persona que en ella aparece corresponde a quien la porta y exhibe. Por su parte, el nombre permitirá constatar que se trata del visitador designado en la orden de visita como autorizado para practicar la diligencia y junto con la firma, estos datos prueban la personalidad del visitador.

El número del oficio de la constancia de identificación del auditor, sirve para individualizarlo y distinguirlo de otros. Los datos sobre el nombre y cargo del funcionario que la expide, comprueban la representación del auditor y que la emisión de dicha constancia fue hecha por el funcionario competente para ello.

La narración de estos hechos debe quedar de manera pormenorizada en las actas de visitas, que se conoce como "*acta parcial de inicio*".

La identificación de visitadores que se apersonan después de iniciada la diligencia, bien sean de los ya designados en la orden de visita o de reciente autorización en un

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

oficio de aumento o sustitución de visitadores, se hará constar en actas parciales que especialmente se levanten para ese efecto.

Sea en acta parcial de inicio o en otras actas parciales, la identificación de visitadores debe hacerse de manera pormenorizada, es decir, circunstanciada conforme se establece en la fracción I, del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación. De esta constancia de hechos dependerá que, en su oportunidad, la autoridad fiscal acredite el cumplimiento de la formalidad de la identificación de los visitadores.

2.4. DESIGNACIÓN DE TESTIGOS

La segunda mitad de la fracción III, del artículo 44 del Código Fiscal de la Federación, establece que al inicio de la visita se requerirá a la persona que la atienda, proponga dos testigos, así como los casos en que la designación estará a cargo de los visitadores y las circunstancias que harán posible que los testigos designados sean sustituidos.

Esta disposición, guarda congruencia con la formalidad preceptuada por el artículo 16 constitucional, respecto al nombramiento de dos testigos como parte de las actuaciones de los cateos y que por imperativo del propio numeral, dicha formalidad se extiende a las visitas domiciliarias que practican las autoridades administrativas. En este sentido, el precepto legal es claro al señalar que al iniciarse la visita, los visitadores se deberán identificar y requerirán al visitado, la designación de dos testigos de asistencia que en caso de negativa o imposibilidad, serán nombrados por el visitador actuante.

En el acta parcial de inicio, se asentarán los hechos relativos a la designación de los testigos, puesto que el procedimiento refiere a que esta formalidad debe cumplirse al inicio de la visita.

Las visitas domiciliarias de carácter fiscal, deben ser presenciadas en su integridad por testigos, pues éstos deben verificar el cumplimiento de las formalidades a que la autoridad hacendaría debe ajustarse, aunado al seguimiento que de la misma vaya haciendo el abogado del contribuyente.

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

Es factible la consideración, de que el papel de los testigos en la visita domiciliaria consista en afirmar o manifestar, los hechos que se asientan en las actas parciales, para así dar legalidad a las actuaciones que realizan a los contribuyentes las autoridades fiscales.

2.4.1 QUIENES PUEDEN FUNGIR COMO TESTIGOS

A este respecto, tanto el Código Fiscal de la Federación, como el Código Federal de Procedimientos Civiles, supletorio en materia fiscal, son omisos en señalar los requisitos que debe reunir una persona para ser nombrada como testigo.

Es de señalarse, que su participación se deberá considerar como un requisito de formalidad que debe revestir el acto autoritario de molestia en el momento mismo en que se practica y que la expresión formal de su actuación, se produce cuando participa en el levantamiento de actas de visita, corroborando con su firma los hechos que en ellas se hacen constar o en su caso, efectuando la declaración de hechos conforme fueron observados por ellos.

En esas circunstancias sólo podrán ser testigos, las personas que se encuentren en uso y goce de su capacidad de ejercicio, es decir, las que no tengan alguna restricción a la personalidad jurídica de las que señala el artículo 23 del Código Civil para el Distrito Federal.

Por otra parte, no podrán ser testigos las personas que presten sus servicios en la dependencia emisora de la orden de visita o dicho de otra manera, no podrán actuar como testigos los mismos u otros visitantes. No pueden serlo, porque estaría comprometida la imparcialidad en la apreciación de hechos, que se presume deben tener los testigos; por lo tanto, no pueden ser testigos de sus propios actos, ya que no es lógico, ni legalmente válido.

ACTAS DE VISITA.- EL INSPECTOR DESIGNADO NO PUEDE ACTUAR SIMULTÁNEAMENTE COMO TESTIGO.- Si bien es cierto que el artículo 16 constitucional no prohíbe que los inspectores puedan fungir como testigos,

sin embargo, aun cuando no existe esa prohibición expresa, ello se infiere lógicamente, puesto que si los testigos de asistencia son los que corroboran lo actuado por el personal designado para llevar a cabo la visita de inspección, de admitirse que los visitadores pueden actuar como tales y a la vez como testigos, desvirtuarían las funciones propias que a cada uno se les encomiendan, ya que ello sería tanto como admitir que el visitador puede ser testigo de sus propios actos. Luego entonces, la interpretación que debe hacerse del precepto constitucional que nos ocupa, es en el sentido de que cuando el visitado se niegue a designar a los testigos de asistencia, el personal autorizado para la práctica de la visita podrá hacerlo en su negativa, pero debe recaer dicha designación en personas distintas a ellos. (PSS/TFF)

Revisión No. 813/78.- Resuelta en sesión de 2 de febrero de 1979, por unanimidad de 8 votos.- Mag. Ponente: Edmundo Plascencia Gutiérrez.- Secretario: Lic. Ramiro Hernández Nieto. (CSS/TFF)

Revisión No. 1117/78.- Resuelta en sesión de 23 de julio de 1979, por unanimidad de 7 votos.- Mag. Ponente: Mariano Azuela Güitrón.- Secretaria: Lic. Arely Gómez González.

Revisión No. 662/76.- Resuelta en sesión de 31 de julio de 1979, por mayoría de 7 votos y 1 en contra.- Mag. Ponente: Edmundo Plascencia Gutiérrez.- Secretario. Lic. Jorge Luna Pacheco.

Texto aprobado en sesión de 25 de septiembre de 1980.

FUENTE: RTFF.- 2A. ÉPOCA.- AÑO III.- No. 13 A 15 APENDICE EXTRAORDINARIO. JULIO-DICIEMBRE 1980. TOMO I. p. 95.

2.4.2 NOMBRAMIENTO DE TESTIGOS

Después de identificarse ante la persona con quien se entiende la diligencia, los visitadores le requerirán para que haga la designación de dos testigos, apercibiéndola de que ante su negativa, ellos harán la designación.

Se deberá explicar la obligación legal del visitado y visitadores, de conducirse conforme indican las leyes y se hará ver, que tanto el precepto constitucional, como

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

las disposiciones del Código Fiscal de la Federación, exigen que proponga dos testigos.

Cuando la designación corra a cargo de los visitadores y ninguna persona de las presentes acepte ser nombrada como testigo, los visitadores tendrán que gestionar que otras personas acudan al domicilio que se visita para que sirvan de testigos. Como ya fue expuesto, esas personas no deben ser integrantes de la autoridad fiscalizadora.

En el acta inicial de la visita, debe efectuarse una narración pormenorizada de la forma como se llevó a cabo la designación de los testigos. Debe expresarse que se requirió a la persona con que se entiende la diligencia para que propusiera dos testigos, a lo que dicha persona accedió, o en su caso, que fueron nombrados por los visitadores, porque aquella se negó o se ausentó del lugar donde se practicaba la diligencia.

En ese contexto, se viciaría de nulidad el procedimiento, si en el acta apareciera que los testigos fueron designados por los visitadores y no fuera señalada la negativa o la ausencia del visitado como circunstancia que diera motivo a tal efecto.

ACTA DE INICIACIÓN DE VISITA.- CUANDO LOS VISITADORES, LA ELABORAN.- Si bien la tesis de jurisprudencia No. 250 en relación con el artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, establecen que no es necesario levantarla, también es cierto que, cuando los visitadores levanten esa acta, ésta debe cumplir con los requisitos que previene el artículo 44, fracción III del Código Fiscal de la Federación. Y si en esa acta se hizo constar que fueron los visitadores quienes designaron testigos en lugar de requerir su designación a la persona con quien se entendió la diligencia, su actuación resulta ilegal, sin que obste para ello que al levantarse el acta final el visitado señale testigos, pues ello debió hacerse al iniciarse la diligencia y no al elaborarse el acta final. (12). (TASS/TFF)

Revisión No. 2246/87.- Resuelta en sesión de 15 de marzo de 1991, por unanimidad de 7 votos.- Mag. Ponente: Carlos Franco Santibañez.- Secretario: Lic. Leopoldo Ramírez Olivares.

FUENTE: RTFF.- 3A. ÉPOCA. AÑO IV.- No. 40.- ABRIL DE 1991. p. 54.

VISITAS DOMICILIARIAS. EL ARTÍCULO 44, FRACCIÓN III, PRIMER PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, QUE ESTABLECE QUE LA IDENTIFICACIÓN DE LOS FUNCIONARIOS QUE LAS PRACTICAN DEBE REALIZARSE PREVIAMENTE A LA DESIGNACIÓN DE LOS TESTIGOS, NO TRANSGREDE EL ARTÍCULO 16 DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL.- El citado precepto, al establecer que la identificación de los funcionarios que intervengan en la práctica de una visita domiciliar ordenada por la autoridad fiscal en ejercicio de sus facultades de comprobación debe realizarse al inicio de aquélla, ante la persona con quien se entienda la diligencia y previamente a la designación de los testigos, no transgrede las garantías de legalidad y seguridad jurídica contenidas en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Ello es así, debido a que la mencionada visita constituye un acto de molestia y, por tanto, resulta imprescindible que los visitantes se identifiquen primeramente ante el visitado, a fin de que éste pueda conocer el carácter de la autoridad que tiene ante sí y pueda entonces designar a los testigos a que tiene derecho y permitir la entrada a su domicilio; además de que en el acta respectiva debe describirse con claridad el documento mediante el cual se identifiquen y, en su caso, asentarse la fecha de las credenciales, el nombre y cargo de quien las expidió, para precisar su vigencia y tener la seguridad de que esas personas efectivamente prestan sus servicios a la autoridad emisora de la orden de visita, así como indicar el órgano y su titular, o bien, agregar copia certificada del documento que contenga esos datos.

Amparo directo en revisión 907/2003. Concreto de Morelos, S.A. de C.V. 11 de febrero de 2004. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Humberto Román Palacios. Ponente: Juan N. Silva Meza. Secretario: Manuel González Díaz.

Asimismo, conforme a lo dispuesto en el artículo 176 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria en materia fiscal, se deberá expresar que a cada testigo se le tomó protesta de conducirse con verdad y que fue apercibido de las penas en que incurre el que se conduce con falsedad, su nombre, edad, estado civil, lugar de residencia, ocupación, domicilio y la relación que guarda con el visitado si la hubiera. De igual forma, deberán anotarse los datos del documento con el cual acreditó su personalidad.

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS



CAPITULO III

DESARROLLO DE LA VISITA

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

3. DESARROLLO DE LA VISITA

3.1. ACCESO DE VISITADORES AL LUGAR DE LA VISITA

En su parte inicial el artículo 45 del Código Fiscal de la Federación, obliga a la persona que atienda la visita, bien sea el propio visitado, su representante legal o un tercero, a que reciba la orden de visita y permita a los visitantes el acceso al lugar o lugares señalados en ella. Entre otros, dichos lugares pueden ser: establecimientos, locales, oficinas, instalaciones, talleres, fábricas, bodegas, cajas de valores, etc.

En este sentido, el contribuyente o la persona que en su caso atienda la diligencia, deberá de permitir el acceso a los visitantes a los lugares señalados en el acta de visita, ya que con la negativa de permitir el acceso, lo único que se provoca es la dilación de la diligencia, la cual de ningún modo se dejará de efectuar, y por el contrario, dicha actitud se podría ver reflejada con una sanción y medidas de apremio más fuertes por parte de la autoridad, como consecuencia, traería mayores gastos de los que se pretenden evitar. Por consiguiente, lo conveniente es permitir el acceso de forma cordial a los visitantes, pero sin facilitarles su función en grado extremo de consentir o incurrir en acciones de hacer o no hacer que pudiesen ir en contra de los intereses del visitado, por ejemplo, el consentir que se asienten hechos en las actas, que no acontecieron en la diligencia o abundar respecto a los cuestionamientos que en su momento realicen los visitantes, sino solamente concretarse a responder o mostrar lo que se le pide.

Si a pesar de esto, se diera el caso de que el visitado por alguna cuestión no permitió el acceso a los visitantes, es prudente señalar que los medios de apremio, son actos administrativos que la ley autoriza a la autoridad para facilitar el ejercicio de las funciones y puede hacer uso de ellos, cuando sus funciones se ven obstaculizadas por actos intencionales de los particulares.

Por su parte, el artículo 40 del Código Fiscal de la Federación, establece que ante la oposición u obstaculización del ejercicio de las facultades de las autoridades fiscales, éstas podrán, indistintamente:

- a) Solicitar el auxilio de la fuerza pública;
- b) Imponer una multa; y
- c) Solicitar se proceda por desobediencia a un mandato legítimo de autoridad.

En términos de la fracción I, del artículo 85 del Código Fiscal de la Federación, el oponerse a que se practique la visita en el domicilio fiscal, se tipifica como una conducta de infracción que se sanciona con multa cuyo monto determina la fracción I, del artículo 86 del mismo Código; misma que se actualizará en enero y julio de cada año conforme el artículo 70 del Código en comento.

Cabe mencionar, que la medida de apremio más utilizada por la autoridad después de la multa, es aquella consistente en solicitar el auxilio de la fuerza pública, ya que esta constituye una forma de presión psicológica a la que no muchos se resisten, por tal motivo, es importante establecer cuales son los alcances de su función.

Al respecto, hay que señalar que en ningún momento éste auxilio, permite el uso de la fuerza física como pudiese pensarse y menos aún, el acceso al domicilio visitado, ya que para este caso es necesario que existiese la orden expresa de la autoridad competente; por lo tanto, cualquier exceso respecto a las facultades de dicha autoridad, se traduce en una violación que afecta la legalidad de la diligencia.

El último medio de apremio que puede hacer valer la autoridad fiscal, consiste en solicitar se determine responsabilidad penal para la persona que obstaculice la visita, puesto que la desobediencia a un mandato legítimo de autoridad competente, es un acto que el artículo 178 del Código Penal sanciona como delito.

Resulta provechoso, que los visitantes tengan conocimiento de que la pena aplicable por la comisión de este delito, es de quince a doscientas jornadas de trabajo en favor de la comunidad y que la medida sólo se deberá tomar cuando se hubieren agotado las dos anteriores, ya que conforme lo establece el artículo 183 del Código Penal, sólo hasta entonces se entenderá consumado el delito.

3.2. OBTENCIÓN DE LA CONTABILIDAD PARA SU VERIFICACIÓN

Un deber más, estipulado en el artículo 45 del Código Fiscal de la Federación, a la persona que atiende la visita, es el de mantener a disposición de los visitantes la contabilidad y demás papeles que acrediten el cumplimiento de las disposiciones fiscales.

La debida observancia de este precepto, se encuentra supeditada al buen conocimiento que ostenten los visitantes respecto de los elementos que integran la contabilidad, los contribuyentes que tienen obligación de llevarla, así como del lugar y los plazos que deben conservarla.

3.2.1. QUÉ SE CONSIDERA COMO CONTABILIDAD

La especificación de los elementos que integran la contabilidad, se encuentra contenida en el artículo 28 del Código Fiscal de la Federación, el cual señala en sus diversas fracciones los siguientes:

- Los sistemas y registros contables señalados en su Reglamento,
- Los registros y cuentas especiales a que obliguen las disposiciones fiscales,
- Los que lleven los contribuyentes aun cuando no sean obligatorios y los libros y registros sociales a que obliguen otras leyes,

- TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS
- Los equipos y sistemas electrónicos de registro fiscal y sus registros, así como la documentación comprobatoria de los asientos respectivos y
 - Los comprobantes de haber cumplido con las disposiciones fiscales.

Para efectos de la visita domiciliar, el antepenúltimo párrafo del artículo 45 del Código Fiscal de la Federación, adiciona a los elementos anteriores, los papeles, discos y cintas, así como cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos.

La contabilidad no siempre se integra por los mismos elementos, estos pueden variar entre los contribuyentes, dependiendo de: a) el sistema de registro adoptado; b) que la norma exija registros especiales adicionales; y c) que se otorgue la facilidad de cumplir la obligación en forma más sencilla, o en su defecto complicada como la reciente adición al Código de transferencias electrónicas.

FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN. ES INNECESARIO QUE LA AUTORIDAD FISCAL FUNDE EL REQUERIMIENTO DE LA CONTABILIDAD AL CONTRIBUYENTE EN EL PRECEPTO QUE ESTABLECE LOS ELEMENTOS QUE LA INTEGRAN.-

Los requisitos de fundamentación y motivación en el requerimiento de la contabilidad de los contribuyentes por parte de la autoridad fiscal federal, exigidos por los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 38, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, no llegan al extremo de tener que fundar dicho acto en el artículo 28 del citado Código, que establece los elementos que la integran. Ello es así, ya que la facultad de comprobación deriva del artículo 42, fracción II, del Código Tributario Federal, lo que genera certeza al contribuyente de que la autoridad está actuando dentro de los límites y atribuciones que le confiere la ley, sin que sea necesaria la cita del indicado numeral 28, pues se presume que el contribuyente, al conocer sus obligaciones, sabe cuáles son los elementos que conforman la contabilidad, bajo el principio de que conoce las leyes desde que son publicadas, ya que tiene la obligación de llevar contabilidad desde que se inscribe al Registro Federal de Contribuyentes, esto es, previamente a la comprobación del cumplimiento de las disposiciones fiscales por parte de la autoridad.

Contradicción de tesis 148/2005-SS. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Segundo y Tercero, ambos del Octavo Circuito. 11 de noviembre de 2005. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Juan Díaz Romero. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretario: Bertín Vázquez González.

Tesis de jurisprudencia 152/2005. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del veintitrés de noviembre de dos mil cinco.

3.2.2. REQUISITOS MÍNIMOS DE LOS SISTEMAS DE REGISTRO MANUAL

En términos del artículo 27 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, las personas que adopten el sistema de registro manual, tendrán que llevar como mínimo el libro diario y el mayor, además de los que obliguen otras disposiciones fiscales, todos ellos debidamente encuadernados, empastados y foliados según lo dicta el artículo 28 del citado Reglamento.

De igual forma, el mencionado numeral 27 reglamentario señala que en el caso del sistema de registro mecánico, deberán llevarse cuando menos el libro diario y el mayor.

Por otra parte, en razón de que este sistema opera mediante el uso de hojas sueltas, el numeral 28 del Reglamento aludido, establece que las fojas que se destinen a formar esos libros podrán encuadernarse, empastarse y foliarse consecutivamente, que la encuadernación podrá hacerse dentro de los tres meses siguientes al cierre del ejercicio y que dichos libros deberán contener el nombre, domicilio fiscal y clave del registro federal de contribuyentes.

Dicho precepto, da la opción a los contribuyentes de poder grabar la información en discos ópticos o en cualquier otro medio que autorice la Secretaría mediante reglas de carácter general.

3.2.3. REQUISITOS MÍNIMOS DE LOS SISTEMAS DE REGISTRO ELECTRÓNICO

Nuevamente, es el artículo 27 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, el que establece que tratándose del sistema de registro electrónico, se llevará como mínimo el libro mayor; asimismo, el numeral 28 reproduce para éste, las disposiciones aplicables para el sistema de registro mecanizado, en cuanto a las fojas que se destinen a formar el libro y a la opción para la grabación de la información.

Por su parte, el numeral 31 del Reglamento en comento, impone la obligación a quienes adopten este sistema de registro, de conservar como parte integrante de su contabilidad toda la documentación relativa al diseño del sistema y los diagramas del mismo y a poner a disposición de las autoridades fiscales, el equipo y sus operadores para que las auxilien cuando éstas ejerzan sus facultades de comprobación.

3.3. LA CONTABILIDAD DEBE LLEVARSE EN EL DOMICILIO FISCAL

Una de las reglas que deben ser observadas, tanto por los visitadores, como por las personas obligadas a llevar su contabilidad, es la que determina el lugar donde dicha contabilidad debe ser llevada.

Al efecto, la fracción III, del artículo 28 del Código Fiscal de la Federación, establece que ese lugar debe ser precisamente el domicilio de las personas.

En materia fiscal, el lugar que se considera como domicilio de las personas se encuentra plenamente determinado en el artículo 10 del Código en comento.

Aparejada con la obligación de llevar la contabilidad en el domicilio fiscal, existe la obligación por parte de la autoridad fiscal, de dirigir a ese lugar el procedimiento de revisión que se basa en la visita domiciliaria, lo que tiene una amplia justificación puesto que son los elementos contables los que principalmente se someten a examen.

El mismo numeral, señala al domicilio fiscal como el lugar donde debe llevarse la contabilidad, prevé que podrá llevarse en lugar distinto cuando se cumplan los requisitos que para el efecto señale el Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

El Reglamento citado, en su artículo 34, establece dos requisitos que se deben cumplir para el efecto: primero, que el lugar donde pretenda llevarse la contabilidad se encuentre en la misma población donde se ubica el domicilio fiscal y segundo, que se obtenga la autorización correspondiente de la autoridad fiscal competente.

En el citado dispositivo reglamentario, se aprecia la pretensión clara de que una autorización no cause menoscabo a las facultades de comprobación de la autoridad fiscalizadora. Dicha autoridad, por su parte, debe estar atenta a las autorizaciones que se otorguen a efecto de considerarlas al momento de emitir órdenes de visita.

3.4. VISITA SIMULTÁNEA A DOS O MÁS LUGARES

De la fracción II, del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, se desprende el procedimiento a seguir en cada lugar, cuando una visita se realiza simultáneamente en dos o más lugares.

En cada uno de los lugares se observara lo siguiente:

a) Al presentarse los visitadores requerirán la presencia del contribuyente o de su representante legal, si no estuviere presente ninguno, dejarán citatorio con la persona que se encuentre en dicho lugar para que el mencionado visitado o su representante esperen a hora determinada del día siguiente para recibir un ejemplar de la orden de visita; si no lo hicieren, la visita se iniciará con quien se encuentre en el lugar visitado, tal y como se ha referido con antelación.

b) Se procederá al aseguramiento de bienes o mercancías cuya importación, tenencia, producción, explotación, captura o transporte debió ser manifestada a las autoridades fiscales o autorizada por ellas y los visitadores descubran que se omitió la obligación respectiva;

c) Se requerirá la presencia de dos testigos;

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

d) Se levantarán 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.

Al respecto, es preciso señalar que la realización simultanea en dos lugares distintos en el desarrollo de una visita domiciliaria, debe tener un especial tratamiento, en virtud que deben de cumplirse cabalmente todas las formalidades del procedimiento, ya que si bien es cierto, que el referido numeral prevé esa posibilidad, no menos cierto es que esta se deberá de efectuar solo cuando la autoridad determine que el contribuyente esta realizando acciones tendientes a evadir el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, ya que de lo contrario, si en cualquier tipo de visita se autorizara a realizar visitas domiciliarias en dos lugares de forma simultanea a un mismo contribuyente, se dejaría a este, en estado de indefensión al negarle la posibilidad de estar presente en el desarrollo de una parte de la diligencia de la cual, podría derivar algún tipo de consecuencia.

3.5. FORMULACIÓN DE ACTAS PARCIALES

Las actas que los visitadores se encuentran obligados a levantar en relación con la diligencia, constituyen otra más de las formalidades esenciales a cumplir en el procedimiento administrativo de la visita fiscal domiciliaria.

El legislador, atento a la garantía de seguridad jurídica contenida en el artículo 16 de nuestra Constitución, a favor de los particulares que resienten una perturbación a su domicilio por un acto de autoridad; dispuso que en la visita de comprobación fiscal, se levanten actas en las que se haga constar en forma circunstanciada, los hechos u omisiones que se hubieren conocido por los visitadores, así como los hechos, omisiones o circunstancias de carácter concreto de los que tengan conocimiento en el desarrollo de la diligencia.

Atento a lo expuesto, los visitados después de haberse levantado la última acta parcial, tienen un plazo de veinte días para desvirtuar lo asentado en las citadas actas, por lo que al respecto se cita el siguiente criterio:

VISITA DOMICILIARIA. EL ARTÍCULO 46, FRACCIÓN IV, SEGUNDO PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, NO ORDENA LA REALIZACIÓN DE UNA NOTIFICACIÓN FORMAL Y MATERIAL DE LA ÚLTIMA ACTA PARCIAL (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 1999).- En razón

de que una de las formalidades que debe satisfacer la visita domiciliaria, conformada con las correspondientes actas de inicio, parciales, complementarias, última parcial y final, consiste en que se lleve a cabo en presencia del visitado, su representante o ante quien se encuentre en el domicilio y ante dos testigos propuestos por el propio visitado, o derivado de su negativa de designarlos o su ausencia, por los propuestos por la autoridad hacendaria, en términos del artículo 44, fracciones II y III, del Código Fiscal de la Federación vigente en 1999, y de que el artículo 46, fracción IV, segundo párrafo, del referido ordenamiento establece que cuando en el desarrollo de una visita las autoridades fiscales conozcan hechos u omisiones que puedan entrañar el incumplimiento a disposiciones fiscales, los consignarán en forma circunstanciada en actas parciales, así como los hechos u omisiones que al respecto se conozcan de terceros, agregando que: "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.", es evidente que la última acta parcial, en la que se le hará saber tal circunstancia al contribuyente, así como del cómputo de los veinte días que se le otorgan entre la señalada última acta parcial y la final, para presentar los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones detectadas por la autoridad fiscal, no debe ser objeto de una notificación formal y material al contribuyente para los efectos del referido cómputo, atento a que aquélla se levanta en presencia del propio visitado, su representante o la persona que se encuentre en el domicilio, quienes en forma directa tienen el conocimiento de la conclusión de la referida última acta parcial, además de no existir disposición expresa sobre el particular, esto es, que deba notificarse al interesado la conclusión de la última acta parcial, como sí sucede respecto de la final, conforme al artículo 46, fracción VI, del indicado Código Tributario, máxime que de su artículo 134, fracción I, se advierte que los actos objeto de notificación personal, en forma limitativa,

son los citatorios, los requerimientos, las solicitudes de informes o documentos y los actos administrativos que puedan recurrirse, esto es, que en ninguno de los supuestos anteriores se encuentra en forma expresa la última acta parcial como acto que deba notificarse personalmente, resultando recurrible dicha última acta parcial por hechos u omisiones que puedan entrañar el incumplimiento de las disposiciones fiscales, hasta que se finque el crédito fiscal a que dé lugar la visita domiciliaria.

Contradicción de tesis 139/2007-SS. Entre las sustentadas por el Tercer Tribunal Colegiado del Vigésimo Tercer Circuito y el Noveno Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito. 8 de agosto de 2007. Cinco votos. Ponente: Margarita Beatriz Luna Ramos. Secretario: Roberto Martín Cordero Carrera.

Tesis de jurisprudencia 146/2007. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del ocho de agosto de dos mil siete.

3.5.1 CLASIFICACIÓN DE LAS ACTAS DE VISITA

A las actas de visita, cuyo levantamiento establece el Código Fiscal de la Federación, se les puede estudiar clasificándolas bajo dos enfoques distintos, sin perjuicio de que ambos criterios se reúnan en una misma acta; por un lado, las actas se agrupan en función de los eventos que en ellas se hacen constar y por el otro, en atención al momento en que son levantadas.

El enfoque concerniente a los eventos que en las actas se hacen constar, se refiere a las narraciones de los siguientes hechos, omisiones o circunstancias:

- a) Cuando se hacen constar hechos u omisiones que entrañan incumplimiento de las disposiciones fiscales cometidos por el contribuyente visitado, durante el período que se somete a revisión y que son descubiertos a través del examen efectuado por los visitadores; y
- b) Cuando se hacen constar hechos, omisiones o circunstancias de carácter concreto, de los que se tenga conocimiento en el desarrollo de la visita, es decir, hechos,

omisiones o circunstancias acaecidos en el lapso en que la revisión se lleva a cabo y ya no en el período sujeto a revisión.

En el enfoque de las actas conforme al momento en que son levantadas, son denominadas por el Código Fiscal de la Federación, como parciales, complementarias y final.

Como su nombre lo indica, el acta final es única y es la última que se formula en una visita; en ella se hacen constar los resultados obtenidos en la misma, puede servir de base para la emisión de la resolución que determine las consecuencias legales de los incumplimientos detectados y una vez que es cerrada se entiende concluida la diligencia de visita domiciliaria.

Las actas parciales, se levantan en cualquier tiempo dentro de la revisión, siempre que se necesite hacer constar hechos, omisiones o circunstancias que se vayan conociendo conforme progresa la diligencia, no tienen límite en su número de fojas y por disposición legal expresa, todas las actas parciales forman parte del acta final.

No resulta indispensable, que cada día se levante acta parcial por el sólo hecho de que la diligencia continúe al día siguiente, el Código Fiscal de la Federación, contempla que la duración de la visita pueda abarcar varios meses y no obstante, no contiene el imperativo de que cada día se formule acta.

3.5.2 CONCEPTO DE ACTA CIRCUNSTANCIADA

Conociendo cuales son las actas de visita, es importante ahora fortalecer la comprensión del significado del concepto "*acta circunstanciada*" que es utilizada en el contexto de la visita de comprobación fiscal.

En el lenguaje común, se conocen las acepciones de los siguientes vocablos:

Acta.- Relación por escrito de lo sucedido, tratado o acordado en una junta.

Circunstanciada.- Se refiere o explica sin omitir ninguna circunstancia;

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

Circunstancia.- Accidente de tiempo, lugar, modo, etc., que está unido a la sustancia de algún hecho o dicho; y,

Sustancia.- Ser, esencia, naturaleza de las cosas.

Vinculando las acepciones descritas, se construye el siguiente concepto general de acta circunstanciada: *“Relación por escrito, que explica sin omisiones de tiempo, lugar, modo, números y personas, lo más importante de lo sucedido, tratado o acordado en una junta con relación a su naturaleza”*.

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.

VISITA DOMICILIARIA. LA NOTIFICACIÓN DE LA SOLICITUD DE INFORMACIÓN Y DOCUMENTACIÓN DERIVADA DE AQUÉLLA A LA CONTRIBUYENTE DEBE CONSTAR EN ACTA CIRCUNSTANCIADA.-

De acuerdo con lo dispuesto por el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, las autoridades cuentan con facultades discrecionales para comprobar que los contribuyentes, responsables solidarios o terceros relacionados, cumplan con sus obligaciones tributarias mediante la práctica,

entre otras acciones, de visitas domiciliarias o revisiones de gabinete o de escritorio; sin embargo, tales actuaciones están sujetas a la garantía de inviolabilidad domiciliaria y demás formalidades que prevé el artículo 16 constitucional para los cateos, entre otras, la consistente en el levantamiento de un acta circunstanciada en presencia de dos testigos propuestos por el ocupante del lugar respectivo o en su ausencia o negativa, por la autoridad que practique la diligencia; por lo que si en la notificación del oficio de requerimiento de información y documentación no se observó esa formalidad, no obstante que dicho requerimiento deriva de la visita domiciliaria practicada a la contribuyente, tal notificación resulta ilegal, en virtud de que el requerimiento de mérito no constituye un acto autónomo ni aislado, sino que tiene su origen y deriva de la propia visita domiciliaria.

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

Amparo en revisión 11/2004. Secretario de Hacienda y Crédito Público y otras autoridades. 15 de abril de 2004. Unanimidad de votos. Ponente: Rafael Remes Ojeda. Secretario: Francisco Virgen Noguera.

Todo lo expuesto, permite concluir con certidumbre que en las actas de visita se debe hacer constar en forma circunstanciada, todo aquello que jurídicamente interese al procedimiento.

3.5.3. VALOR JURÍDICO DE LAS ACTAS

Dos propósitos fundamentales, persigue la debida circunstanciación de las actas de auditoría, el primero, de un claro provecho para la autoridad, puesto que en ellas fundará la resolución que en su caso emita y el segundo, esencial para que el contribuyente visitado conozca, a través de ellas, los hechos que se le imputan y consecuentemente, tenga oportunidad de desvirtuarlos en su defensa.

Debido a su calidad de documentos públicos, las actas, en términos del Código Federal de Procedimientos Civiles, concretamente en su artículo 202, hacen prueba plena de los hechos asentados en ellas por los visitadores, lo que significa que gozan

de suficiencia para demostrar dichos hechos, a excepción de que se opongan pruebas para desvirtuarlos, caso en el cual, corresponderá al juzgador su valoración.

Para que las actas adquieran valor probatorio, es indispensable que al levantarlas se observen las formalidades constitucionales y legales establecidas al efecto, a saber:

- Que se formulen en días y horas hábiles de conformidad con el artículo 13 del Código Tributario o habilitados en su caso, en el lugar señalado en la orden de visita, ante la presencia del visitado, su representante legal o de un tercero si así procediera, siempre ante la presencia de dos testigos, que los hechos u omisiones que se hagan constar en ellas, estén en relación directa con los objetivos de la visita y se circunstancien debidamente.

Ahora bien, si se hacen constar declaraciones, las actas sólo probarán que dichas declaraciones fueron hechas a los visitadores más no su veracidad; por lo tanto, será menester soportar dichas declaraciones con elementos de prueba adicionales.

3.5.4. HECHOS, OMISIONES O CIRCUNSTANCIAS QUE SE CONOCEN

De conformidad con lo dispuesto en la fracción IV, del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, se podrán levantar actas parciales 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.

A través de su articulado, el propio Código señala los siguientes hechos, omisiones o circunstancias que se deben hacer constar en actas parciales:

1. En el segundo párrafo de la fracción II, del artículo 44, dice que los hechos relativos a que se acude a un nuevo domicilio del contribuyente sin necesidad de nueva orden o ampliación de la orden de visita, en virtud de que presentó aviso de cambio de domicilio después de que se le citó para hacerle entrega de la orden de visita.

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

2. En la fracción III, del mismo artículo, señala que la circunstancia de que los testigos fueron nombrados por los visitadores por haberse negado la persona con quien se entienda la diligencia o por no haber aceptado servir como tales los designados por ella.

3. En los dos últimos párrafos del artículo 45, señala el hecho de que los visitadores obtengan copia certificada parcial o totalmente de la contabilidad, por haberse actualizado alguno de los supuestos que lo motivan.

4. En la fracción II, del artículo 46, señala el caso de las diligencias practicadas en cada establecimiento en el caso de visita simultánea a dos o más lugares. En actas por separado que se formularán en cada lugar se harán constar los hechos omisiones o circunstancias que ahí se conozcan.

5. En el segundo párrafo de la fracción IV, del mismo artículo, los que se conozcan de terceros.

8. Igualmente, en el segundo párrafo de la fracción IV, del artículo en comento, la circunstancia que anuncia el levantamiento de la última acta parcial.

9. En el último párrafo, del artículo 47, estipula la circunstancia de la conclusión anticipada de la visita porque el visitado acredita que antes del inicio de la visita presentó, oportuna y correctamente, aviso ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público manifestando su deseo de presentar sus estados financieros dictaminados por contador público autorizado, obligando de esta manera a la autoridad de pronunciarse y circunstanciar su facultad discrecional respecto a si concluye anticipadamente la revisión o no.

10. En el cuarto párrafo, posterior a la fracción IV, del artículo 67, la circunstancia de que continúa suspendido el plazo de caducidad de las facultades de las autoridades fiscales, en los casos en que la notificación de la orden de visita hubiera suspendido dicho plazo. Para que la suspensión tenga efectos, el precepto condiciona a que cada seis meses se levante cuando menos un acta parcial.

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

Independientemente de las menciones expresas que contiene el Código Fiscal de la Federación, respecto al levantamiento de actas parciales, también en dichas actas debe existir constancia de los siguientes hechos, omisiones o circunstancias:

a) El lugar que se visita. Dado que es una obligación jurídica el que la visita se realice en el lugar o lugares que señale la orden respectiva, de conformidad con lo estipulado por el artículo 44 del Código de la materia, las actas deben probar ese suceso.

b) Los horarios y días en que se inicia, desarrolla y concluye la visita. El Código Fiscal de la Federación, precisa horas y días en que la autoridad fiscal deberá practicar sus diligencias, tal y como lo señalan los artículos 12 y 13 del citado ordenamiento legal; en las actas deberá constar que la actuación de los visitadores se dio en esos tiempos, o en su caso, que se actuó en tiempos inhábiles por existir habilitación que fue oportuna y debidamente notificada.

c) El aseguramiento de contabilidad. Cuando los visitadores presuman que existe peligro de que el visitado se ausente o pueda realizar maniobra para impedir el inicio o desarrollo de la visita.

d) El aseguramiento de bienes o mercancías. Si no se manifestaron o autorizaron por las autoridades fiscales en omisión a la obligación respectiva.

e) La orden de visita. Deberán detallarse en el acta de inicio, los datos de la orden, tales como: número de Orden de Visita Domiciliaria, número y fecha del oficio en que se contiene, nombre y cargo del funcionario que la emite, nombre, denominación o razón social del contribuyente visitado y período sujeto a revisión.

f) La entrega de la Orden de Visita. En el acta de inicio se asentará que se requirió la presencia del contribuyente o su representante legal a quien, una vez que se identificó el visitador o visitadores, se hizo entrega de la orden. En su caso, deberá precisarse que existió previo citatorio y que al no ser atendido por la persona idónea, se inició con un tercero, esto último, los visitadores que se constituyeron al inicio de la visita se identificaron con la persona con quien se entiende la diligencia, asentando los datos de sus credenciales oficiales.

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

Esta formalidad, debe cumplirse cuando se aumenten o sustituyan visitadores, anotándose en acta la notificación de ese hecho cuando suceda.

g) Identificación de visitadores. Se debe circunstanciar, que los visitadores que se constituyeron al inicio de la visita se identificaron con la persona con quien se entiende la diligencia, asentando los datos de sus credenciales oficiales.

Esta formalidad, debe cumplirse cuando se aumenten o sustituyan visitadores, anotándose en acta la notificación de ese hecho.

h) Designación de testigos. Se debe evidenciar que se requirió a la persona con quien se entiende la visita, para que designara dos testigos, apercibiéndola de que en caso de negativa estos serían nombrados por la autoridad; se asentará lo manifestado por el visitado, la designación de los testigos, precisando por quien fue hecha, los generales de los testigos, datos del documento con que se identificaron y su aceptación al nombramiento.

Llegado el caso, la sustitución de testigos también se circunstanciará en actas, repitiéndose el procedimiento señalado en el párrafo que antecede.

ACTAS DE VISITA DOMICILIARIA. SU CIRCUNSTANCIACIÓN DEBE CONSTAR EN EL PROPIO DOCUMENTO QUE LAS CONTIENE Y NO EN UNO DIVERSO.- El requisito de circunstanciación de las actas de visita domiciliaria a que se refiere el artículo 46, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, consiste en detallar pormenorizadamente los datos de los libros, registros y demás documentación que integren la contabilidad del contribuyente visitado, así como de los discos, cintas o cualquier medio de procesamiento de datos que éste tenga en su poder, o bien, de los objetos y mercancías que se encontraron en el domicilio visitado y de la información proporcionada por terceros, que hagan posible la identificación particular de cada uno de los hechos u omisiones que conocieron los auditores durante el desarrollo de una visita domiciliaria. Ahora bien, la circunstanciación de un acta de visita debe realizarse en el propio documento que la contiene y no en uno diverso, pues no existe precepto constitucional, legal o reglamentario que así lo autorice; por el contrario, del examen de lo dispuesto en los artículos 46 y 49 del Código Fiscal de la Federación se desprende que la

referida circunstanciación del acta de visita debe constar en el cuerpo de la propia acta, ya que dichos numerales expresamente señalan que de toda visita en el domicilio fiscal "se levantará acta en la que se hará constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubieren conocido por los visitantes".

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 99/2000. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del diez de noviembre del año dos mil.

3.5.5. CONSIGNACIÓN EN ACTAS PARCIALES DE HECHOS U OMISIONES QUE SE CONOZCAN DE TERCEROS

Para auxiliarse en la comprobación del cumplimiento de las disposiciones fiscales de un contribuyente, al cual se le practica una visita domiciliaria, la autoridad fiscal puede recabar de terceros relacionados con él, información de las operaciones recíprocamente realizadas durante el lapso que dura la revisión. (conocido como compulsas).

La información que así se obtenga, servirá para ser comparada con la registrada en la contabilidad del visitado, lo que en su caso, mostrará indicios de irregularidades cometidas. En virtud del cotejo de información que se realiza al procedimiento se le identifica como "compulsas a terceros".

3.5.6 ACTA DE APORTACIÓN DE DATOS POR TERCEROS

En ambos casos, los resultados obtenidos de las compulsas deberán darse a conocer al contribuyente visitado, a efecto de que esté en condiciones de esgrimir los argumentos de defensa que disponga o estime pertinentes; este conocimiento debe hacerse en acta parcial, de conformidad con lo señalado en el segundo párrafo de la fracción IV, del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación.

En las actas de aportación de datos de terceros, se hará una relación pormenorizada de la información que proporcionaron los terceros que dio indicios de irregularidades cometidas, igualmente se detallará como esa información fue vinculada con otros elementos de prueba que hacen patente que las irregularidades se cometieron. En su caso, se acompañaran al acta copias de los documentos aportados por los compulsados y si se estima conveniente, de los papeles de trabajo en que los visitantes apoyaron su análisis, ya que es evidente que si no se apoya en elementos documentales, la sola afirmación de hechos de esos terceros no afectara la esfera jurídica del visitado.

En ese orden de ideas, los hechos que se hacen constar en estas actas parciales, se les identifica como de aportación de datos por un tercero.

Respecto a lo referido, es conveniente señalar la siguiente Jurisprudencia.

COMPULSAS A TERCEROS.- VALOR PROBATORIO DE LOS DATOS OBTENIDOS POR MEDIO DE ELLAS.- De acuerdo con lo dispuesto por la fracción III del artículo 83 del Código Fiscal, así como por el primer párrafo del artículo 12 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, las autoridades fiscales tienen la facultad de solicitar a terceros que hayan tenido relación de negocios con un causante, datos sobre éste, con el objeto de establecer si se ha cumplido con las disposiciones fiscales y, en su caso, determinar la existencia de créditos, dar las bases para su liquidación o fijarlos en cantidad líquida. Luego, las auditorías que con ese propósito llevan a cabo las autoridades, constituyen un procedimiento normal para lograrlo, así como la solicitud de informes a proveedores y clientes, ya que en la mayoría de los casos la única forma como el auditor puede darse cuenta de que el visitado ha contabilizado correctamente todas las operaciones realizadas, es

a través de auditorías y compulsas a terceros, pues de no ser así, la auditoría se constreñiría a verificar la exactitud de las sumas y restas en aquellas operaciones que el comerciante o industrial hubiera tenido a bien asentar en su contabilidad. Ahora bien, si el valor probatorio de los datos obtenidos por medio de este procedimiento de investigación indirecta, debe establecerse de acuerdo con las circunstancias del caso y no debe negársele en forma absoluta valor probatorio alguno, o dársele en forma plena, pues ello constituiría conclusiones no conformes con la regulación que el Código Fiscal hace en materia de valor probatorio de los datos obtenidos por la autoridad en un procedimiento de investigación. El valor probatorio de los datos obtenidos por medio de compulsas a terceros deberá establecerse tomando en cuenta los siguientes elementos.- a).- Si la autoridad no corre traslado al particular afectado de los datos obtenidos, por la investigación indirecta con terceros, o si sólo le da elementos generales no pormenorizados, la objeción del particular de tales datos traslada la carga de la prueba a la autoridad.- b).- Si la autoridad sí corrió traslado al afectado, en forma pormenorizada, de los datos obtenidos de la investigación con terceros, la carga de la prueba para desvirtuarlos corre a cargo del particular y si éste tiene oportunidad de hacerlo en una instancia, ya no podrá hacerlo en la posterior, aunque lógicamente sí se podrá discutir el valor que se haya otorgado por la autoridad administrativa a los elementos que haya presentado con ese propósito.- c).- Con el objeto de desvirtuar los datos provenientes de los terceros, el afectado podrá valerse de todos los medios de prueba previstos en el Código Federal de Procedimientos Civiles.- d).- El Juzgador deberá apreciar conforme a su prudente arbitrio las pruebas ofrecidas por el afectado y los datos que pretenda desvirtuar, tomando en cuenta entre otros elementos: el tipo de dato de que se trata y la posibilidad real de desvirtuarlo; el beneficio o el perjuicio que pueda sobrevenir para el tercero que aporta el dato; la forma como el causante investigado ha dado cumplimiento a sus obligaciones fiscales, determinadas por otros medios distintos a las compulsas; la manera como lleva los libros de contabilidad, si los exhibió o si no lleva doble juego.

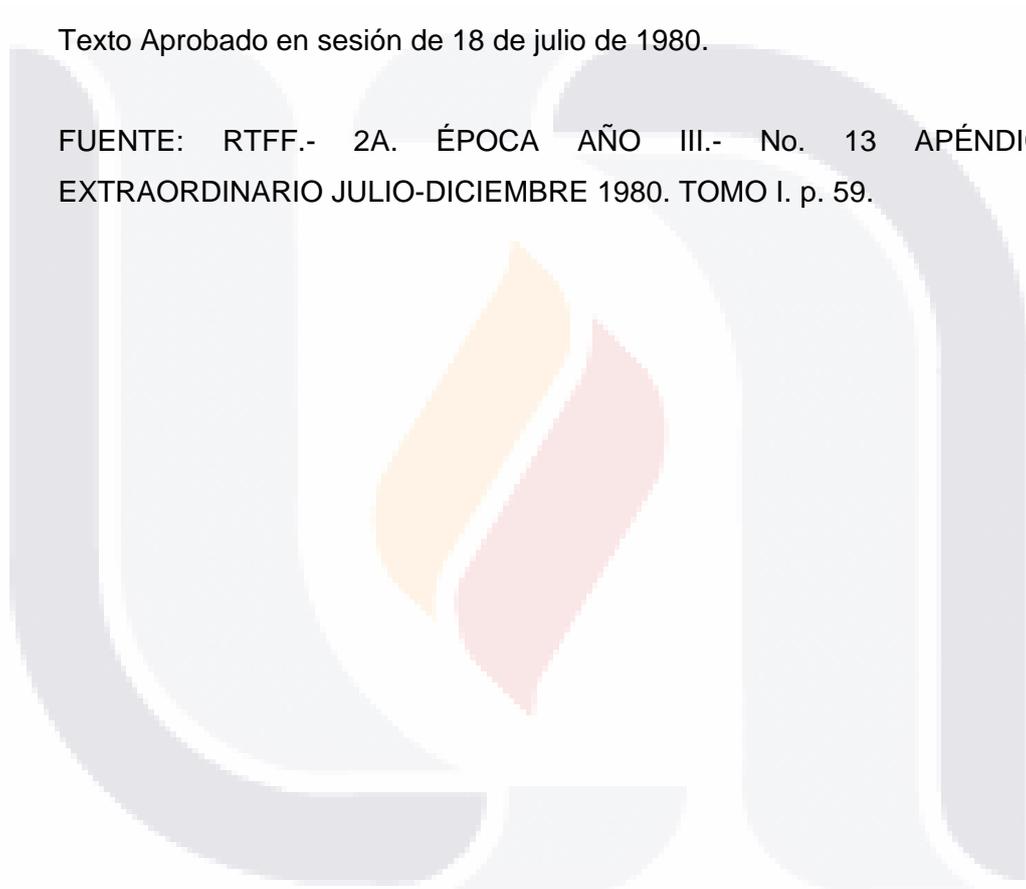
Revisión No. 800/78.- Resuelta en sesión de 10 de julio de 1979, por mayoría de 6 votos y 3 más con los resolutivos.- Mag. Ponente: Mariano Azuela Güitrón.- Secretario: Lic. Edgar Hernández Carmona.

Revisión No. 185/75.- Resuelta en sesión de 5 de junio de 1980, por unanimidad de 8 votos.- Mag. Ponente: Mariano Azuela Güitrón.- Secretaria: Lic. Diana Bernal Ladrón de Guevara.

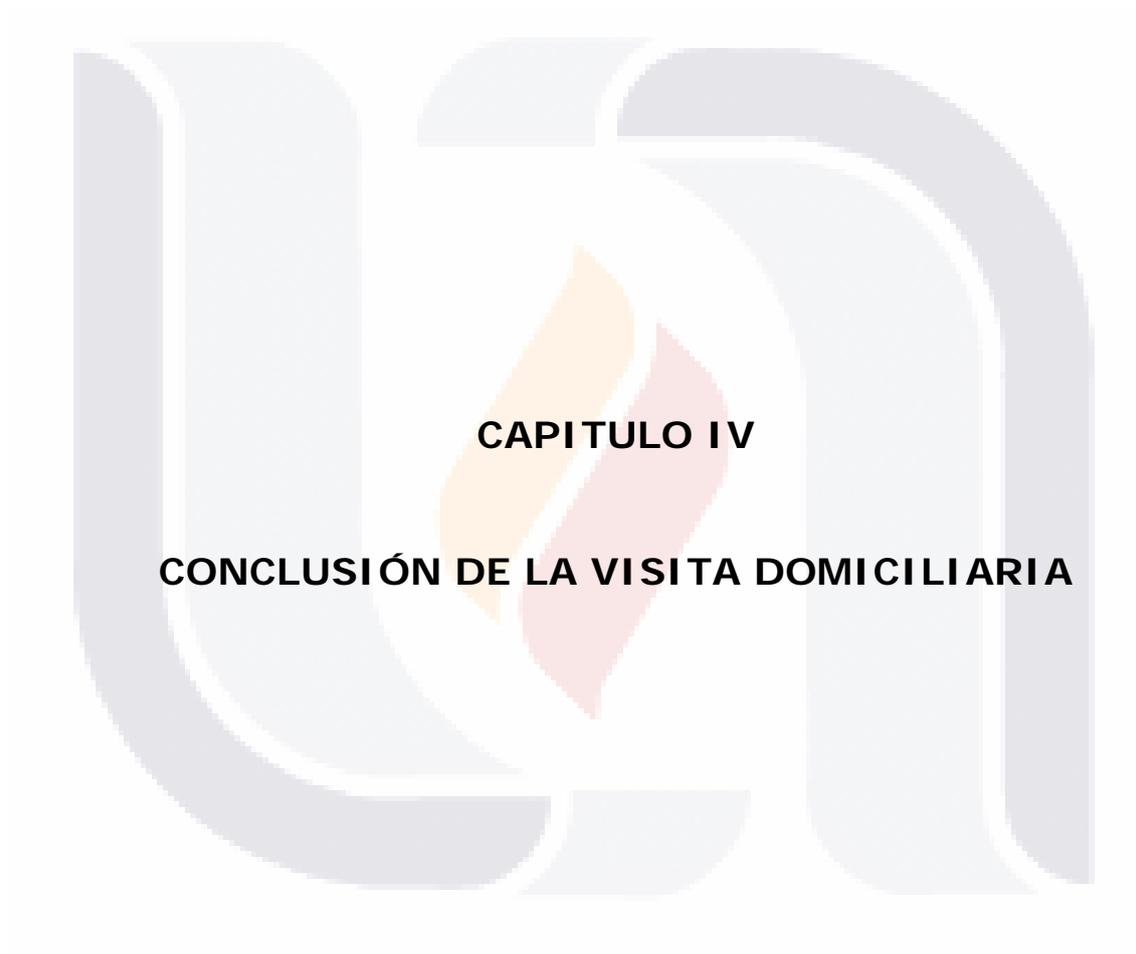
Revisión No. 576/77.- Resuelta en sesión de 20 de junio de 1980, por unanimidad de 6 votos.- Mag. Ponente: Alfonso Cortina Gutiérrez.- Secretario: Lic. Justo Nava Negrete.

Texto Aprobado en sesión de 18 de julio de 1980.

FUENTE: RTFF.- 2A. ÉPOCA AÑO III.- No. 13 APÉNDICE EXTRAORDINARIO JULIO-DICIEMBRE 1980. TOMO I. p. 59.



TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS



CAPITULO IV

CONCLUSIÓN DE LA VISITA DOMICILIARIA

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

4. CONCLUSIÓN DE LA VISITA DOMICILIARIA

4.1. PLAZOS PARA CONCLUIR LA VISITA DOMICILIARIA

Conforme a lo establecido por el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, la duración de la visita no deberá exceder de seis meses o hasta una vez más ese plazo, a condición de que la prórroga respectiva se notifique con oficio emitido por la autoridad o autoridades fiscales que hayan ordenado la visita o revisión, salvo cuando el contribuyente durante el desarrollo de la visita domiciliaria o revisión de la contabilidad, cambie de domicilio fiscal, supuesto en el que serán las autoridades fiscales que correspondan a su nuevo domicilio las que expedirán, en su caso, el oficio de prórroga correspondiente.

VISITA DOMICILIARIA O REVISIÓN DE GABINETE O DE ESCRITORIO. EL PLAZO MÁXIMO QUE ESTABLECE EL PRIMER PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 46-A DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, PARA SU CONCLUSIÓN CONSTITUYE UN DEBER DE INELUDIBLE CUMPLIMIENTO.- De conformidad con el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, las autoridades cuentan con facultades discrecionales para comprobar que los contribuyentes, responsables solidarios o terceros relacionados, cumplan con sus obligaciones tributarias mediante la práctica, entre otras acciones, de visitas domiciliarias o revisiones de gabinete o de escritorio; sin embargo, tales actuaciones están sujetas a la garantía de inviolabilidad domiciliaria y demás formalidades que consigna el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Ahora bien, una de las exigencias legales que deriva de dichas garantías, consiste en que las visitas domiciliarias o revisiones de gabinete o de escritorio concluyan dentro del plazo máximo señalado en el primer párrafo del artículo 46-A del citado Código, contado a partir de que se notifique el inicio de las facultades de comprobación, advirtiéndose que dicho plazo ya no es discrecional, pues ese párrafo señala que las autoridades "deberán" concluir la visita o revisión dentro del indicado plazo, de manera que si no lo hacen, se actualizan los supuestos del párrafo último del mencionado precepto, a saber: a) la conclusión o terminación de la visita o revisión en esa fecha, b)

que la orden quede sin efectos, es decir, que no pueda ya producir consecuencias legales, y c) que todo lo actuado quede insubsistente.

Contradicción de tesis 56/2003-SS. Entre las sustentadas por el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito y los Tribunales Colegiados Primero y Tercero en Materia Administrativa del Sexto Circuito y Segundo en la misma materia del Segundo Circuito. 3 de diciembre de 2003. Unanimidad de cuatro votos. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretario: Rolando Javier García Martínez.

Tesis de jurisprudencia 1/2004. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del dieciséis de enero de dos mil cuatro.

En los términos del precepto en cita, no existirá esta limitante cuando el visitado:

Constituya uno de aquellos contribuyentes respecto de los cuales la autoridad fiscal solicite información a otra autoridad extranjera o se encuentre ejerciendo sus facultades respecto del cumplimiento de las obligaciones contenidas en los artículos 58 fracción XIV, 64-A y 65 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, a los integrantes del sistema financiero, así como a los que en esos mismos ejercicios consoliden para efectos fiscales, de conformidad con el título II, capítulo IV de la citada Ley, por lo que en caso de visita o revisión la autoridad no estará sujeta a dicha limitación.

4.2 CONCLUSIÓN ANTICIPADA DE LA VISITA DOMICILIARIA

De conformidad con el artículo 47 del Código Fiscal de la Federación, las visitas domiciliarias podrán ser concluidas de manera anticipada a discreción de la autoridad hacendaria, al actualizarse el siguiente supuesto:

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

En el caso en que el visitado acredite ante los auditores fiscales, el haber presentado en tiempo y forma, previo al inicio de la visita domiciliaria, aviso ante las autoridades manifestando su deseo de presentar sus estados financieros dictaminados por contador público autorizado.

Sin embargo, cabe hacer mención, que no obstante, se pudiera concluir anticipadamente la visita domiciliaria, por ningún motivo se podrá concluir extemporáneamente, ya que de ocurrir el caso, se estaría violando la garantía de seguridad jurídica del contribuyente visitado y de hacer valer tal circunstancia en el juicio de nulidad, el fallo sería favorable a sus intereses, es decir, obtendría una nulidad lisa y llana de la resolución determinante del crédito fiscal.

VISITAS DOMICILIARIAS. NO ES DISCRECIONAL LA ATRIBUCIÓN DE CONCLUIRLAS ANTICIPADAMENTE, PREVISTA EN EL ARTÍCULO 47, FRACCIÓN I, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

El artículo 47, fracción I, del Código Fiscal de la Federación establece: "Las visitas en los domicilios fiscales ordenadas por las autoridades fiscales podrán concluirse anticipadamente en los siguientes casos: I. Cuando el visitado antes del inicio de la visita hubiere presentado aviso ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público manifestando su deseo de presentar sus estados financieros dictaminados por contador público autorizado, siempre que dicho aviso se haya presentado en el plazo y cumpliendo los requisitos, que al efecto señale el reglamento de este código.". La interpretación sistemática del artículo transcrito, en relación con los artículos 46 y 47 del reglamento del propio código, permite concluir que contiene una facultad reglada, puesto que señala la conducta específica que debe seguir la autoridad ante la actualización de la hipótesis legal. Lo anterior es así, dado que tal precepto señala que la autoridad fiscal "podrá" dar por concluida anticipadamente la visita domiciliaria cuando antes del inicio de la visita se dé aviso a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en el sentido de que el visitado presentará sus estados financieros dictaminados por contador público autorizado; empero, no basta la sola presentación del aviso de referencia, para que se produzca la terminación anticipada de la visita, sino que la autoridad deberá analizar, por imperativo legal, si en el caso específico se cumplen los requisitos que marcan los

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

citados artículos reglamentarios, ante cuya satisfacción estará obligada a concluir anticipadamente la visita domiciliaria.

Contradicción de tesis 26/96. Entre las sustentadas por el Segundo Tribunal Colegiado del Sexto Circuito y el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito. 21 de mayo de 1997. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Mariano Azuela Guitrón. Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretaria: Angelina Hernández Hernández.

Tesis de jurisprudencia 31/97. Aprobada por la Segunda Sala de este alto tribunal, en sesión pública de veintiuno de mayo de mil novecientos noventa y siete, por unanimidad de cuatro votos de los Ministros Juan Díaz Romero, Sergio Salvador Aguirre Anguiano, Guillermo I. Ortiz Mayagoitia y presidente Genaro David Góngora Pimentel. Ausente: Mariano Azuela Guitrón.

VISITA DOMICILIARIA O REVISIÓN DE GABINETE. SU CONCLUSIÓN EXTEMPORÁNEA DA LUGAR A QUE EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA DECLARE LA NULIDAD LISA Y LLANA DE LA RESOLUCIÓN IMPUGNADA.- Cuando la autoridad fiscalizadora ha continuado la visita domiciliaria o la revisión de gabinete hasta dictar la resolución liquidatoria, no obstante haber concluido el procedimiento fiscalizador con infracción del artículo 46-A, primero y último párrafos, del Código Fiscal de la Federación, se actualiza la hipótesis de nulidad lisa y llana prevista en la fracción IV del artículo 238 de ese código, en virtud de que los hechos que motivaron la resolución constan en actuaciones emitidas en contravención a la disposición aplicada, carentes de valor. Ello es así, en primer lugar, porque en términos del párrafo final del citado artículo 46-A, la conclusión extemporánea de la visita o revisión trae como consecuencia que en esa fecha se entienda terminada y que todo lo actuado quede insubsistente o sin valor legal alguno, es decir, como si la actuación de la autoridad no se hubiera realizado, y en segundo, porque la resolución administrativa se dictó con infracción de la facultad establecida en el primer párrafo del numeral últimamente aludido; de ahí que lo procedente es que el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y

Administrativa, en sus funciones de tribunal de mera anulación y de plena jurisdicción, atienda tanto al control del acto de autoridad y a la tutela del derecho objetivo, como a la protección de los derechos subjetivos del gobernado, conforme a lo cual deberá declarar la nulidad lisa y llana con fundamento en la fracción II del artículo 239 del Código Fiscal de la Federación, lo que implica que la resolución administrativa quedará totalmente sin efectos, sin que sea óbice para lo anterior que no se haya resuelto el problema de fondo, que la resolución respectiva tenga su origen en el ejercicio de facultades discrecionales y que la infracción haya ocurrido dentro del procedimiento, habida cuenta que se está en presencia de la violación de una facultad reglada que provocó la afectación de los derechos sustantivos de seguridad jurídica e inviolabilidad del domicilio y papeles personales del particular, así como la insubsistencia de todo lo actuado, incluida la orden de visita o revisión.

Aclaración de sentencia en la contradicción de tesis 56/2003-SS. Entre las sustentadas por el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito y los Tribunales Colegiados Primero y Tercero en Materia Administrativa del Sexto Circuito y Segundo en la misma materia del Segundo Circuito. 30 de abril de 2004. Mayoría de cuatro votos. Disidente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretario: Rolando Javier García Martínez.

Tesis de jurisprudencia 2/2004. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del cuatro de junio de dos mil cuatro.

Nota: En términos de la resolución de treinta de abril de dos mil cuatro, pronunciada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en el expediente de aclaración de sentencia en la contradicción de tesis 56/2003-SS, el rubro y texto de esta tesis sustituyen a los de la tesis 2a./J. 2/2004, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XIX, enero de 2004, página 269.

4.3 TRATAMIENTO A HECHOS Y OMISIONES CONOCIDOS POR LOS VISITADORES

La fracción I, del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, establece que se deberán circunstanciar en acta los hechos u omisiones que se hubieren conocido por los visitadores. El precepto se refiere al acta final de la visita y a los resultados obtenidos en la investigación realizada, es decir, los incumplimientos a las disposiciones fiscales cometidos por el visitado durante el período que fue objeto de revisión y que fueron detectados por el personal asignado para realizar la visita.

Por "*hechos u omisiones* " la norma considera a las dos variantes de la conducta humana, la actividad y la inactividad. Los hechos, como la actividad ejecutada de manera intencional o por descuido y las omisiones, como la inactividad igualmente realizada de manera intencional o por descuido; en ambos casos, los resultados que se harán constar en el acta final, serán las conductas que el contribuyente realizó colocándose fuera del imperio de la ley, es decir, contraviniendo las disposiciones fiscales.

Para continuar el examen del proceso administrativo de la visita domiciliaria, atendiendo la secuencia en que se deben realizar sus distintas tareas, se abordarán las que corresponden al levantamiento de la última acta parcial y a la presentación de pruebas por parte del contribuyente para desvirtuar los hechos u omisiones que se le imputan; ello previamente al análisis de los aspectos relativos al acta final.

4.4 LEVANTAMIENTO DE LA ÚLTIMA ACTA PARCIAL

El artículo 46, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, ordena que a través de mención expresa, se dará conocimiento al visitado del levantamiento de la última acta parcial. Después de levantada esa acta, el contribuyente tendrá oportunidad de presentar pruebas para desvirtuar los hechos u omisiones que le sean imputados.

VISITA DOMICILIARIA. EL ARTÍCULO 46, FRACCIÓN IV, SEGUNDO PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, NO ORDENA LA REALIZACIÓN DE UNA NOTIFICACIÓN FORMAL Y MATERIAL DE

LA ÚLTIMA ACTA PARCIAL (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 1999).- En razón de que una de las formalidades que debe satisfacer la visita domiciliaria, conformada con las correspondientes actas de inicio, parciales, complementarias, última parcial y final, consiste en que se lleve a cabo en presencia del visitado, su representante o ante quien se encuentre en el domicilio y ante dos testigos propuestos por el propio visitado, o derivado de su negativa de designarlos o su ausencia, por los propuestos por la autoridad hacendaria, en términos del artículo 44, fracciones II y III, del Código Fiscal de la Federación vigente en 1999, y de que el artículo 46, fracción IV, segundo párrafo, del referido ordenamiento establece que cuando en el desarrollo de una visita las autoridades fiscales conozcan hechos u omisiones que puedan entrañar el incumplimiento a disposiciones fiscales, los consignarán en forma circunstanciada en actas parciales, así como los hechos u omisiones que al respecto se conozcan de terceros, agregando que: "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.", es evidente que la última acta parcial, en la que se le hará saber tal circunstancia al contribuyente, así como del cómputo de los veinte días que se le otorgan entre la señalada última acta parcial y la final, para presentar los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones detectadas por la autoridad fiscal, no debe ser objeto de una notificación formal y material al contribuyente para los efectos del referido cómputo, atento a que aquélla se levanta en presencia del propio visitado, su representante o la persona que se encuentre en el domicilio, quienes en forma directa tienen el conocimiento de la conclusión de la referida última acta parcial, además de no existir disposición expresa sobre el particular, esto es, que deba notificarse al interesado la conclusión de la última acta parcial, como sí sucede respecto de la final, conforme al artículo 46, fracción VI, del indicado Código Tributario, máxime que de su artículo 134, fracción I, se advierte que los actos objeto de notificación personal, en forma limitativa, son los citatorios, los requerimientos, las solicitudes de informes o documentos y los actos administrativos que puedan recurrirse, esto es, que en ninguno de los supuestos anteriores se encuentra en forma

expresa la última acta parcial como acto que deba notificarse personalmente, resultando recurrible dicha última acta parcial por hechos u omisiones que puedan entrañar el incumplimiento de las disposiciones fiscales, hasta que se finque el crédito fiscal a que dé lugar la visita domiciliaria.

Contradicción de tesis 139/2007-SS. Entre las sustentadas por el Tercer Tribunal Colegiado del Vigésimo Tercer Circuito y el Noveno Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito. 8 de agosto de 2007. Cinco votos. Ponente: Margarita Beatriz Luna Ramos. Secretario: Roberto Martín Cordero Carrera.

Tesis de jurisprudencia 146/2007. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del ocho de agosto de dos mil siete.

4.4.1 HECHOS U OMISIONES QUE DEBEN CONSTAR EN LA ÚLTIMA ACTA PARCIAL

Para circunstanciar esta acta, se harán constar con toda claridad los hechos u omisiones conocidos con motivo de la diligencia:

- Se deberán señalar los documentos, registros y demás información requeridos al contribuyente, se asentará el período sometido a revisión,
- Se consignarán los procedimientos utilizados que permitieron conocer las omisiones,
- Se especificarán los datos que sirvan para identificar los documentos examinados que sirvieron de base para la observación de operaciones.

ACTAS DE AUDITORIA.- SE ENCUENTRAN CIRCUNSTANCIADAS SI EN LAS MISMAS SE DETALLA EL PROCEDIMIENTO SEGUIDO PARA LA ESTIMACIÓN DE INGRESOS.- En los términos del artículo 84, fracción V, del Código Fiscal de la Federación anterior, en el acta deben hacerse constar los hechos u omisiones observados y, al concluirlos, los

resultados en forma circunstanciada, entendiéndose que se cumple con esta formalidad si se detalla el procedimiento seguido para la estimación de ingresos omitidos, máxime cuando en la misma se asienta que los originales de los papeles de trabajo fueron entregados al visitado o a su representante.

FUENTE: RTFF.- 2a. Época Año III.- Núms. 13 a 15 Apéndice Extraordinario julio-diciembre 1980. Tomo I. p. 330.

En general, esta acta debe permitir que el visitado conozca con exactitud el procedimiento utilizado por los auditores para precisar los hechos u omisiones que se le atribuyen, así como cerciorarse de la legalidad del mismo y que su defensa no resiente obstáculo. En su momento, las actas de visita servirán de respaldo a la resolución que la autoridad emita determinando diferencias no pagadas o sanciones por infracciones cometidas.

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

Revisión No. 410/82.- Resuelta en sesión de 25 de septiembre de 1984, por mayoría de 7 votos y 1 en contra.

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

Revisión No. 1711/86.- Resuelta en sesión de 17 de noviembre de 1987, por unanimidad de 6 votos.

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

FUENTE: RTFF.- 2ª ÉPOCA.- AÑO IX.- No. 95.- NOVIEMBRE DE 1987 p 498

Si el acta no cumple las condiciones anteriores, carecerá de la indebida circunstanciación provocando la indefensión del contribuyente y consecuentemente, una ilegalidad manifiesta.

En cambio, si permite sus objetivos trascendentes no importa ni es necesario que en el acta se realice una repetición indiscriminada de datos o números de documentos que fueron debidamente referidos en otra oportunidad dentro de los folios del acta; en este sentido, no daña que se realice una referencia breve de los mismos.

4.5. POSIBILIDAD DEL VISITADO DE DESVIRTUAR HECHOS U OMISIONES CONTENIDOS EN ACTAS DE VISITA.

A los contribuyentes a quienes las autoridades fiscales han practicado una visita domiciliaria, el artículo 46, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, les permite presentar, a la propia autoridad fiscalizadora y todavía dentro del acto de comprobación, los documentos, libros o registros pertinentes para desvirtuar los hechos u omisiones que fueron consignados en las actas parciales.

Ese derecho de los visitados es, a su vez, un mecanismo del cual se valen las autoridades para depurar sus procedimientos, corrigiendo los errores que en su ejercicio se hubiesen cometido, siempre y cuando dichos errores acepten ser corregidos, con esta medida se agiliza el proceso oficioso, se logra una más pronta recaudación y sobre todo, se evita que un buen número de asuntos lleguen a la fase contenciosa.

El dispositivo jurídico, está limitado a que el contribuyente con su promoción, sólo pueda desvirtuar conductas de irregularidad que se le atribuyen, que fueron descubiertas como resultado de la revisión que le es practicada, pero no permite que por ese medio sean combatidas violaciones formales cometidas en el desarrollo de la diligencia.

Para la impugnación de vicios formales, el contribuyente tendrá que hacerla ante los tribunales, atacando la resolución que derive de las actas que se levantaron del procedimiento donde la violación a la legalidad tuvo efecto.

INCONFORMIDAD EN CONTRA DE ACTAS DE AUDITORIA.- AUNQUE EN ELLA NO SE HAGAN VALER LOS VICIOS FORMALES EN QUE INCURRAN LOS VISITADORES, PUEDEN PLANTEARSE EN EL JUICIO DE NULIDAD COMO VICIOS DE FORMA DE LA RESOLUCIÓN.- El derecho que tiene el visitado de inconformarse en contra de las actas de auditoría, conforme al artículo 84, fracción VIII del Código Fiscal de la Federación, lo es en función de los hechos consignados en las actas. Ahora bien, si se considera que éstas últimas no tienen el carácter de resolución fiscal, el hecho de que el visitado no haga valer en su inconformidad los vicios formales en que incurrieron los visitadores en la práctica de la visita, no le impide hacer valer en el juicio fiscal los vicios de forma en que hubiese incurrido la autoridad liquidadora del impuesto al emitir la resolución que impugna, ya que ésta última es la que le causa un perjuicio de naturaleza fiscal.

Revisión No. 1313.- Resuelta en sesión de 29 de mayo de 1980, por mayoría de 7 votos y 1 en contra.- Mag. Ponente. Edmundo Plascencia Gutiérrez.- Secretario: Lic. Ramiro Hernández Nieto.

FUENTE: RTFF.- 2A. ÉPOCA. AÑO II. No. 12. MAYO-JUNIO 1980. p. 94.

Existe resolución emitida por el Tribunal Colegiado del Décimo Cuarto Circuito, en donde se exterioriza la apreciación en el sentido de que la autoridad administrativa debe conocer sobre sus actuaciones ilegales, considerando los principios de seguridad jurídica, audiencia y justicia pronta y expedita, contemplados en nuestro ordenamiento fundamental.

4.5.1 SE DEBEN DETALLAR Y VALORAR TODOS LOS DOCUMENTOS APORTADOS

En el acta final, los visitadores tendrán que especificar que los elementos aportados por el visitado fueron sometidos a estudio y según sea el caso, que fueron

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

procedentes y suficientes para desvirtuar los hechos pretendidos o que no lo fueron, explicando el porqué.

Es importante denotar, que resultaría violatorio del procedimiento, el que se dejaran de valorar elementos aportados por el contribuyente, ya que el párrafo tercero de la fracción II, del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, estima como consentidos aquellos hechos consignados en actas que no son desvirtuados. Omitir el estudio y valoración de alguno de los documentos presentados o no especificar los motivos de su rechazo, causaría que el contribuyente quedara en estado de indefensión, lo que implica una ilegalidad cometida por la autoridad hacendaría en contra del contribuyente.

En esa tesitura, podrá acontecer que el contribuyente argumente violaciones formales ocurridas en el procedimiento de fiscalización, no obstante que el dispositivo en estudio, únicamente le permite desvirtuar hechos asentados en actas de visita, por lo que resultaría válido que no fueran considerados por la autoridad al formular el acta final; sin embargo, como ya se mencionó, existe interpretación del Tribunal Colegiado del Décimo Cuarto Circuito, en el sentido de que la autoridad administrativa bien puede conocer sobre sus actuaciones ilegales, tomando en cuenta los principios de seguridad jurídica, audiencia y justicia pronta y expedita contemplados en nuestra Constitución General.

ARTÍCULO 54 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.-

INTERPRETACIÓN DEL.- Si bien es verdad que los artículos 44 y 46 del Código Fiscal de la Federación regulan las formalidades a que deben sujetarse los Auditores en el desempeño de su función y que tales cuestiones son de mera legalidad que pueden hacerse valer mediante el recurso de revocación o ante el Tribunal Fiscal de la Federación en vía de nulidad; ello no significa que si aquellos temas se plantean ante la autoridad exactora, a quien compete sancionar las actas de visita, mediante la instancia de inconformidad regulada por el artículo 54 del invocado cuerpo de leyes; no sean dignas de consideración y estudio por la sola circunstancia de que dicho precepto establezca que procede contra los hechos contenidos en el acta final y en las complementarias; pues tal apreciación, amén de ser limitada, no toma en cuenta los principios de seguridad jurídica; audiencia y justicia pronta y expedita inmersos en los

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

artículos 14, 16 y 17 de la Constitución Federal establecidos por el constituyente en favor del gobernado ya que, independientemente de la denominación que se dé a la inconformidad; no hay duda que se trata de un verdadero medio de impugnación que los contribuyentes pueden ejercitar no sólo contra el resultado de las facultades que corresponden a las autoridades hacendarías para investigar el cumplimiento o incumplimiento de las obligaciones a cargo de aquéllos; sino también contra los deberes que en uso de tales prerrogativas deben cumplir. Esta interpretación armoniza con los referidos principios en virtud de que se escucha al causante respecto de sus inquietudes en ambos temas (hechos y formalidades de derecho); y las autoridades tienen oportunidad de enmendar sus errores u ordenar que se enmienden en caso de que procedan, evitando así que se prolonguen indefinidamente los asuntos de esta naturaleza que, en última instancia redundan en perjuicio del fisco federal quien se ve impedido de cobrar los créditos respectivos. Por lo demás, se da oportunidad al sujeto pasivo de la relación tributaria de conocer la opinión de las autoridades y de defenderse adecuadamente a través de la revocación o el juicio de nulidad; lo que no sucedería con la interpretación restringida de la recurrente. (133)

Tribunal Colegiado del Décimo Cuarto Circuito
T.C. de 14º Co. Informe 1989, 3ª P., Vol. II, p. 1059.

4.5.2. PAPELES DE TRABAJO ANEXOS A ÚLTIMA ACTA PARCIAL

Para considerar integrados a las actas los papeles de trabajo, es necesario que los mismos cumplan los requisitos de ser firmados por todas las personas que firman las actas, es decir, por el visitado, su representante o la persona quien atiende la diligencia, por los visitadores y por los testigos y que sean notificados al visitado.

ACTAS DE AUDITORÍA. LOS PAPELES DE TRABAJO ADJUNTOS A LAS, DEBEN REUNIR LOS MISMOS REQUISITOS QUE PARA AQUELLAS EXIGE EL CÓDIGO 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 validamente 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. (29)

Tercer Tribunal Colegiado del Sexto Circuito.

Gaceta S.J.F. No. 54, 3er. T.C. del 6o. Co., junio de 1992, p. 65.

FUENTE: RTFF.- 3A. ÉPOCA.- AÑO V.- No. 55.- JULIO DE 1992. p. 31.

En el acta de que se trate se hará constar la entrega de esos documentos así como las circunstancias que se hubiesen presentado en el acto de entrega, como podría ser el que algunas de las personas citadas se negara a firmarlos.

Una vez queda asentado en acta, que una copia de los papeles de trabajo debidamente firmada por las personas señaladas, fue entregada al visitado, éstos adquieren igual valor que las actas a las cuales complementan.

ACTAS DE VISITA.- PAPELES DE TRABAJO ADJUNTOS A ELLAS.-

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

Revisión No. 302/77.- Resuelta en sesión de 31 de agosto de 1979, por unanimidad de 7 votos.- Mag. Ponente: Mariano Azuela Güitrón.- Secretaria: Lic. Diana Bernal Ladrón de Guevara.

Revisión No. 1099/78.- Resuelta en sesión de 4 de septiembre de 1979, por mayoría de 6 votos y 1 más con los resolutivos.- Mag. Ponente: Mariano Azuela Güitrón.- Secretaria: Lic. Diana Bernal Ladrón de Guevara.

Revisión No. 1088/77.- Resuelta en sesión de 7 de septiembre de 1979, por mayoría de 6 votos contra 2.- Mag. Ponente. Mariano Azuela Güitrón.- Secretaria: Lic. Arely Gómez González.

Texto aprobado en sesión de 18 de julio de 1980.

FUENTE: RTFF.- 2A. ÉPOCA.- AÑO III.- No. 13 A 15 APÉNDICE EXTRAORDINARIO. JULIO-DICIEMBRE 1980. TOMO I. p. 25.

PAPELES DE TRABAJO. LOS FORMULADOS POR LOS AUDITORES DURANTE LA PRÁCTICA DE UNA VISITA DOMICILIARIA, NO SON PARTE DE LA CIRCUNSTANCIACIÓN DEL ACTA RESPECTIVA, NI INTEGRAN JUNTO CON ÉSTA UNA SOLA ACTUACIÓN JURÍDICA; POR TANTO, LA VALIDEZ DEL ACTA DE VISITA DOMICILIARIA NO DEPENDE DEL CONTENIDO DE LOS PAPELES DE TRABAJO EN LOS QUE SE APOYA.- Los papeles de trabajo son los documentos elaborados

por los auditores, por sus auxiliares o por cualquier otra persona, en los que con base en la documentación recabada y en los hechos u omisiones circunstanciadas en las actas de inicio y/o parciales se plasman, de manera provisional, con el carácter de borrador, las irregularidades fiscales observadas durante la práctica de la visita domiciliaria, o bien, se formulan las operaciones aritméticas necesarias o se desarrolla el sistema previsto por la ley para el cálculo de una contribución para, en su caso, determinar el monto de las contribuciones omitidas, ello con el objeto de facilitar el desarrollo de la visita y la formulación del acta respectiva. Sin embargo, no puede estimarse que los papeles de trabajo forman parte de la circunstanciación de un acta de visita, pues si bien sirven de apoyo para determinar en la misma las posibles consecuencias legales de los hechos u omisiones observados, lo cierto es que el requisito de circunstanciación que exige la fracción I del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, consiste

en detallar o pormenorizar en el acta de visita, en forma concreta, los datos de los libros, registros y demás documentación que integren la contabilidad del contribuyente visitado, así como de los discos, cintas o cualquier medio de procesamiento de datos que éste tenga en su poder, o bien, de los objetos y mercancías que se encontraron en el domicilio visitado y de la información proporcionada por terceros, que hagan posible la identificación particular de cada uno de los hechos u omisiones que conocieron los auditores durante el desarrollo de la visita, mas no así, en precisar en qué papeles de trabajo se contiene dicha información; habida cuenta de que el proceso fenomenológico que se da entre los hechos u omisiones conocidos y las conclusiones respectivas no forman parte de la circunstanciación. Por tanto, no es necesario que en la propia acta se precisen operaciones aritméticas, o el desarrollo del sistema previsto por la ley para el cálculo de una contribución, que se haya realizado para determinar, en su caso, el monto del crédito omitido, pues basta que se den a conocer al contribuyente pormenorizadamente los hechos u omisiones relacionados con el posible incumplimiento de sus obligaciones fiscales para que esté en posibilidad de conocer las consecuencias jurídicas de los mismos y así estar en aptitud de corregir su situación fiscal. En esa virtud, para la circunstanciación de un acta de visita no se requiere anexar a la misma los papeles de trabajo en que se haya apoyado la autoridad para la formulación de las observaciones respectivas, y por tanto, dichos documentos no integran conjuntamente una sola actuación jurídica; máxime que conforme a lo dispuesto por el artículo 45 del ordenamiento legal en cita, los únicos documentos que pueden integrarse a las actas parciales o complementarias, son las copias certificadas de la contabilidad y demás papeles relativos al cumplimiento de las disposiciones fiscales que obran en poder del visitado, y las únicas documentales que integran el acta final de visita, son las actas parciales o complementarias. Luego, resulta patente que la validez de las actas de visita en ningún caso dependerá del contenido de los papeles de trabajo.

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 101/2000. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del diez de noviembre del año dos mil.

Con todo, la inclusión de los papeles de trabajo como parte integrante de las actas, está sujeta al arbitrio de las autoridades fiscales, ya que no existe dispositivo jurídico donde se establezca como una obligación; pero si no se entregan al visitado, no podrán ser utilizados como fundamento de observación alguna.

PAPELES DE TRABAJO TRANSCRITOS EN EL ACTA FINAL DE VISITA.- Si los visitadores formulan papeles de trabajo, éstos los deben agregar al acta final para que así puedan considerarse como parte integrante de la misma y tenga conocimiento de toda esa documentación la persona contribuyente auditada. Si en lugar de que los visitadores agreguen los papeles de trabajo al acta final, los transcriben en la misma, es correcto, precisamente porque los incorporan al cuerpo del acta, conociendo de ellos de todas formas el auditado, siguiéndose que no le colocan en estado de indefensión. (10)

Revisión No. 1625/86.- Resuelta en sesión de 2 de marzo de 1990, por unanimidad de 6 votos.- Mag. Ponente: Alfonso Nava Negrete.- Secretario: Lic. Mario Meléndez Aguilera.

FUENTE: RTFF.- 3ª ÉPOCA.- AÑO III.- No. 27.- MARZO DE 1990.- p. 19.

4.6 OTRAS CIRCUNSTANCIAS QUE DEBEN CONSTAR EN ACTA FINAL

Para la debida circunstanciación, debe asentarse en el acta final durante el período comprendido desde el inicio de la visita hasta el momento de su culminación, las actuaciones se llevaron a cabo en días y horas hábiles o en su caso, que cuando fue

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

necesario operar en tiempos no hábiles, se hizo al amparo de la habilitación correspondiente.

VISITA DOMICILIARIA QUE COMPRENDA DÍAS Y HORAS INHÁBILES.

DEBE CIRCUNSTANCIARSE SI SE PRACTICÓ EN ELLOS O NO.-

El artículo 16 Constitucional establece que el acta que se levante con motivo de una visita domiciliaria debe estar circunstanciada, requisito que también está previsto en la fracción I del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, por tal motivo, si el levantamiento del acta final de auditoría se inicia en una fecha y se concluye uno o varios días después, sin que conste en forma circunstanciada que no se llevaron a cabo actuaciones en día y horas inhábiles o, en su defecto, que se trate de alguno de los casos de excepción previsto en el artículo 13 del Código Fiscal de la Federación, realizando la habitación correspondiente; se presumirá que se llevaron a cabo actuaciones en días y horas inhábiles, por lo que el acta final en cuestión será ilegal.

Contradicción de Sentencias No. 11/90/01/89/3/87.- Resuelta en sesión de 2 de marzo de 1993, por mayoría de 6 votos y 3 en contra.- Magistrada Ponente: Alma Peralta Di Gregorio.- Secretaria: Lic. Beatriz Rodríguez García.

FUENTE: RTFF.- 3A. ÉPOCA AÑO VI. No. 63.- MARZO 1993. p. 7.

Igual deberá asentarse cuando se produzca la circunstancia de que el acta final o cualquiera otra se inician en una fecha y se concluyen hasta en días posteriores. Lo anterior, es imprescindible puesto que esa narración constituirá la única prueba de que los visitantes no actuaron en días y horas inhábiles.

VISITAS DOMICILIARIAS, PRACTICA DE, EN DÍAS Y HORAS INHÁBILES. SON CASOS EXCEPCIONALES Y DEBE HACERSE CONSTAR ESA CIRCUNSTANCIA EN EL ACTA FINAL DE AUDITORIA.-

De acuerdo con el artículo 13 del Código Fiscal de la Federación, para la práctica de diligencias por parte de las autoridades hacendarías, la regla general es que se actúe en días y horas hábiles; y sólo en los dos casos excepcionales que se precisan en el párrafo segundo a saber: a) Cuando la visitada realice actividades por las que debe pagar contribuciones en

días u horas inhábiles y b) Cuando la continuación de la visita tenga por objeto el aseguramiento de contabilidad o de bienes del particular; se pueden habilitar días y horas no hábiles; por lo que es obligación de los auditores o visitadores precisar en el acta relativa que no se actuó en los días inhábiles comprendidos entre la fecha de inicio y la de cierre del acta final o, en su defecto, que actuó en ellos por tratarse de alguno de los casos de excepción autorizados por la ley, lo que deberán especificar. (31)

Gaceta S.J.F. T.C. del 14º No. 31, julio 1990, p. 61.

FUENTE: RTFF.- 3ª ÉPOCA.- AÑO IV.- No. 39 MARZO DE 1991. p. 18

4.7 DEVOLUCIÓN DE DOCUMENTACIÓN PROPORCIONADA POR EL VISITADO

Se hará constar, que fue devuelta al visitado toda la documentación que aportó para los fines de la diligencia, la cual recibió a entera satisfacción y expresando su conformidad. Dicha documentación debe describirse detalladamente o remitir su detalle al contenido de las actas o documentos donde se relacionó cuando fue recibida por los visitadores.

Ante la circunstancia de que se hubieran colocado sellos en locales o muebles para asegurar documentación, se especificará que dichos sellos fueron retirados y el depositario relevado de su nombramiento.

4.8 ACTAS PARCIALES LEVANTADAS.

Es costumbre que se dedique uno de los últimos capítulos del acta final para efectuar una relación de todas las actas parciales levantadas durante la visita, donde se precisa que de cada una se entregó copia legible al visitado.

La relación mencionada, contendrá por cada acta parcial el siguiente detalle:

- TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS
- El número que le correspondió dentro de la secuencia de todas las actas levantadas;
 - Su clase, refiriendo alguno de los hechos que motivaron su levantamiento (de inicio, aumento de personal, última parcial, etc.),
 - Su fecha de inicio y terminación; y
 - Los números de folios en los que quedó contenida.

Es oportuno recordar que en todas y cada una de las actas formuladas durante la visita se deben cumplir las formalidades legales establecidas, puesto que basta su inobservancia en alguna de ellas para viciar el procedimiento.

ACTAS PARCIALES LEVANTADAS CON MOTIVO DE VISITAS DOMICILIARIAS, FORMALIDADES QUE DEBEN REVESTIR.- De acuerdo con lo establecido por el artículo 16 Constitucional las visitas domiciliarias de carácter administrativo deben cumplir los requisitos señalados para los cateos, y los que establecen las leyes respectivas, por lo que si bien del texto constitucional sólo se sigue la obligación de levantar un acta con determinados requisitos al concluir la diligencia, en materia fiscal el Código respectivo establece, en el artículo 46, fracción IV, que también en las actas parciales que se levanten deben cumplirse esas formalidades, por lo que si una resolución se funda en una visita de la que se levantaron actas parciales y acta final, será suficiente para nulificarla que en alguna de ellas no se hayan cumplido los requisitos constitucionales y legales, aunque si se haya hecho en las demás. (52)

Revisión No. 1750/87.- Resuelta en sesión del 28 de junio de 1990, por mayoría de 6 votos y 1 en contra.- Mag. Ponente: Alfonso Cortina Gutiérrez.- Secretaria: Lic. Ma. de los Angeles Garrido Bello.

PRECEDENTE:

Revisión No. 140/75.- Resuelta en sesión de 13 de marzo de 1980, por mayoría de 5 votos y 1 en contra.- Mag. Ponente: Mariano Azuela Güitrón.- Secretaria: Lic. Diana Bernal L.

FUENTE: RTFF.- 3ª ÉPOCA.- AÑO III.- No. 30.- JUNIO DE 1990.- p. 33.

TESIS CON EL MISMO TEXTO QUE SE PUEDE OBSERVAR EN OTRO
NUMERO DE LA RTFF:

FUENTE: RTFF 2a. Época Año II. No. 11 marzo-abril 1980 p. 24.

4.9 LECTURA Y CIERRE DEL ACTA.

Terminada su redacción, se procederá a dar lectura al acta para que todos los que en ella intervinieron se enteren de su contenido, además, al visitado se explicará su alcance; se expresará, que se entrega copia legible al visitado una vez que los asistentes la firmaron o en su caso, la negativa de los mismos.

4.10 FÉ DE ERRATAS

Con motivo de esa lectura, es posible se detecten errores mecanográficos que pasaron inadvertidos durante la formulación del acta y que por lo tanto, no aparecen testados. Por testar, se entiende borrar lo escrito y se realiza sobrescribiendo guiones en la palabra errónea y escribiendo a continuación la palabra correcta.

Los errores no testados, se podrán corregir en un apartado de fe de erratas, en donde después de anunciar que todo lo testado en el acta no vale, se tabule por cada error no testado su ubicación, señalando el número de folio, el número de renglón, luego como dice y por último como debe decir.

4.11 LEVANTAMIENTO DEL ACTA FINAL

El acta final, se reviste de legalidad cuando intervienen en ella y la suscriben:

- El visitado,
- Los visitadores y
- Los testigos.

Ellos, son las personas cuya participación exige la ley. Pueden firmar el acta el visitado o su representante legal o bien un tercero, si los primeros no comparecen, no obstante que se les hubiera citado. Dicha firma, sólo tendrá el valor de acreditar que se otorgó al contribuyente la oportunidad de estar presente en el acto, más no demostrará su conformidad con los hechos, omisiones o circunstancias que en ella se hacen constar.

Por parte del personal actuante, deberán firmar el acta todos aquellos que adquirieron el carácter de visitadores, que son los que habiendo figurado su nombre en la orden de visita respectiva, se apersonaron en el domicilio fiscal indicado ha efecto de practicar la diligencia de visita domiciliaria. De lo expuesto, se sigue que los auditores que no intervinieron en la visita, no deben firmar el acta final, no importando que hubiesen aparecido sus nombres en la orden de visita.

Cabe mencionar, en el caso de que le visitado detecte una inconstitucionalidad de una norma en la orden de visita y sea el primer acto de aplicación, éste podrá interponer el juicio de amparo siempre y cuando no se haya levantado el acta final.

ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA. CUANDO ÉSTA CONSTITUYE EL PRIMER ACTO DE APLICACIÓN DE LOS PRECEPTOS IMPUGNADOS PROCEDE EL JUICIO DE AMPARO AUNQUE TODAVÍA NO SE LEVANTE EL ACTA FINAL.-

De conformidad con lo dispuesto en los artículos 42, primer párrafo, fracción III y 46 del Código Fiscal de la Federación, las autoridades tributarias cuentan con facultades para comprobar que los contribuyentes, responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados han cumplido con sus obligaciones fiscales y practicar visitas domiciliarias para revisar su contabilidad, bienes y mercancías; también se contienen las reglas a que deben sujetarse los visitadores en el desarrollo de estas visitas, entre las que se encuentra la relativa a que, se levante acta en la que se hagan constar los hechos u omisiones que se hubieren conocido por los visitadores, que 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, elaborando tantas actas parciales, cuantas sean necesarias y así sucesivamente hasta culminar con el acta final; por tanto, cuando se impugna la inconstitucionalidad de una norma que le fue aplicada en la orden de visita respectiva, válidamente la puede controvertir en el juicio

constitucional conforme a lo dispuesto en la fracción I del artículo 114 de la Ley de Amparo, siempre y cuando, se trate del primer acto de aplicación en perjuicio del visitado, que aún no se levante el acta final y se encuentre dentro del plazo establecido por la ley de la materia.

Amparo en revisión 230/99. Calzados Nos, S.A. de C.V. 27 de abril de 2001. Cinco votos. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretaria: Alma Delia Aguilar Chávez Nava.

4.11.1 CIRCUNSTANCIACIÓN DE LA NEGATIVA A FIRMAR O RECIBIR COPIA

Si cerrada el acta final, la persona que atiende la visita o los testigos se negaran a firmarla o a recibir copia de ella, a fin de preservar su validez los visitantes asentaran la circunstancia respectiva en el propio documento, dando así cumplimiento a lo que establece la fracción VI, del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación.

ACTAS DE VISITA.-EL HECHO DE QUE DESPUÉS DE CERRADAS SE HAGA CONSTAR LA NEGATIVA DEL SUJETO PASIVO, O DE SU REPRESENTANTE LEGAL, Y DE LOS TESTIGOS DESIGNADOS POR ESTOS A FIRMAR EL ACTA, ASI COMO LA CIRCUNSTANCIA DE QUE LOS VISITADORES DESIGNARON A OTROS TESTIGOS, NO IMPLICA LA ILEGALIDAD DEL ACTA.- Si bien es cierto el artículo 84, fracción VI, del Código Fiscal de la Federación anterior establecía que cuando el sujeto pasivo, su representante legal(CFF Art. 19) o los testigos designados por éstos, se negaran a firmar el acta de visita, se haría constar ese hecho sin que se afectara el valor del acta, ello no impide que después de cerrar el acta se haga constar esa circunstancia y se designen testigos por parte de los visitantes con relación a ese hecho, ya que se entiende como una acta complementaria prevista en la fracción VI del mismo ordenamiento.
(30)

Revisión No. 229/85.-Resuelta en sesión de 9 de abril de 1987, por unanimidad de 8 votos.-Mag. Ponente: Armando Díaz Olivares.- Secretaria: Lic. Ma. de Jesús Herrera Martínez.

FUENTE: RTFF.- 2ª ÉPOCA.- AÑO VIII.- No. 88.- ABRIL DE 1987 p. 821

En ese contexto, una vez que se realizaron las diligencias correspondientes al cierre del acta final, con lo expuesto se da por concluida la visita domiciliaria y se procede por parte de la autoridad fiscalizadora a realizar la resolución determinante del crédito fiscal, en base a las omisiones detectadas en la revisión de la contabilidad del contribuyente, así como en sus libros de registro, las compulsas de las operaciones realizadas con terceros, de los movimientos en sus cuentas bancarias, etc.

Una vez que la resolución determinante del crédito fiscal, conocida con el nombre de *liquidación*, es notificada al contribuyente visitado, este cuenta con el término de cuarenta y cinco días hábiles de conformidad con el artículo 121, primer párrafo¹² del Código Fiscal de la Federación o el diverso 13, fracción I, inciso a) de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, para promover el medio de defensa que considere conveniente, pudiendo ser el recurso de revocación ante la propia autoridad fiscal o bien, el juicio de nulidad ante la Sala Regional que corresponda del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.¹³

¹² *“El escrito de interposición del recurso deberá presentarse ante la autoridad competente en razón del domicilio del contribuyente o ante la que emitió o ejecutó el acto impugnado, dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a aquel en que haya surtido efectos sus notificación excepto lo dispuestos en los artículos 127 y 175 de este Código, en que el escrito del recurso deberá presentarse dentro de plazo que en los mismos se señala”*

¹³ *“a).- Que haya surtido sus efectos la notificación de la resolución impugnada, inclusive cuando se controvierta simultáneamente como primer acto de aplicación una regla administrativa de carácter general”*

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS



TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

5. MEDIOS DE DEFENSA

Los medios de defensa que existen en materia fiscal sirven para proteger al particular de diversos actos que el Estado puede ejercer sobre de él, debido a esto, el artículo 14 de la Constitución Mexicana, le garantiza al particular que ante cualquier acto que eventualmente podría el Estado ejercer sobre el particular, este tendrá como una garantía individual el derecho a ser escuchado previamente, lo que en la práctica se llama “Garantía de Audiencia” y el cual en su segundo párrafo señala:

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

El artículo 14 Constitucional es claro en el sentido de garantizar al particular que ante cualquier circunstancia, el contribuyente no podrá ser privado de su libertad, sus bienes o sus derechos sin ser escuchado por un Juez competente, de acuerdo a un procedimiento establecido y en apego a leyes previamente establecidas (no retroactividad).

Los Medios de Defensa que existen en materia fiscal, se dan en la vía oficiosa y la contenciosa, es decir, recurso de revocación y juicio de nulidad, para llegar a esos medios de defensa debe agotarse la visita domiciliaria, para que al determinar la autoridad fiscalizadora un crédito fiscal, el contribuyente visitado opte por el que mejor convenga a sus intereses.

Con la entrada en vigor de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente,¹⁴ los particulares tienen a su alcance los medios necesarios para su defensa ante las autoridades fiscales, por el ejemplo el artículo 23 de dicho ordenamiento legal, señala el término que tiene un contribuyente para interponer los medios de defensa y en el caso de que en la resolución que se le notifica no venga señalado de manera expresa dicha circunstancia, el contribuyente contará con el doble del plazo establecido en la norma legal para la interposición del medio de defensa que crea más conveniente.

¹⁴ Publicada en el Diario Oficial de la Federación, el día 25 de junio de 2005.

DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE. LA DUPLICACIÓN DEL PLAZO PARA INTERPONER LOS MEDIOS DE DEFENSA CONTRA LOS ACTOS FISCALES, A QUE SE REFIERE EL ARTÍCULO 23 DE LA LEY FEDERAL RELATIVA, OPERA SI EN LA RESOLUCIÓN CORRESPONDIENTE NO SE HACE DEL CONOCIMIENTO DEL GOBERNADO LA VÍA, PLAZO Y ÓRGANO ANTE QUIEN ÉSTA DEBE FORMULARSE, AUN CUANDO TAL ANOMALÍA LA SUBSANE EL NOTIFICADOR.- El artículo 23 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente establece el derecho de los contribuyentes para impugnar las determinaciones fiscales que les sean adversas; la obligación de las autoridades fiscales de señalar en la resolución el recurso o medio de defensa procedente en su contra, el plazo para su interposición y el órgano ante quien debe formularse, así como el hacer del conocimiento del contribuyente las cuestiones referidas en el supuesto que antecede al momento de notificar la determinación fiscal; y, que en caso de que en la resolución administrativa se omita informar al gobernado el derecho, la vía y el plazo que tiene para combatir aquélla, se duplicará el plazo que las leyes prevén para interponer el recurso administrativo o el juicio contencioso administrativo. Ahora bien, de la interpretación literal, sistemática y teleológica de dicho precepto se concluye que la duplicación de los plazos para impugnar una resolución se actualiza cuando en el acto de autoridad se omite señalar al contribuyente lo relativo a los medios de defensa procedentes, resultando irrelevante que tal información se haga del conocimiento del particular en la diligencia de notificación, atendiendo a tres consideraciones básicas: 1. La fundamentación y motivación de las actuaciones de la autoridad deben constar en el cuerpo de la resolución y no en un documento diverso; 2. Los notificadores carecen de facultades para subsanar las deficiencias que contiene el documento a notificar; y, 3. Si el notificador omite informar al contribuyente el derecho que tiene para combatir la resolución, ello únicamente daría lugar a su responsabilidad administrativa.

Contradicción de tesis 181/2007-SS. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Segundo y Tercero, ambos del Vigésimo Tercer Circuito. 31 de octubre de 2007. Unanimidad de cuatro votos. Ausente:

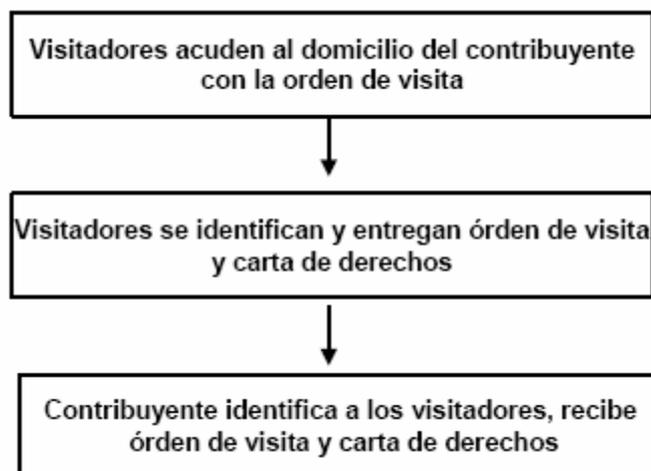
Genaro David Góngora Pimentel. Ponente: Mariano Azuela Güitrón.
Secretario: Carlos Alfredo Soto Morales.

Tesis de jurisprudencia 224/2007. Aprobada por la Segunda Sala de este
Alto Tribunal, en sesión privada del siete de noviembre de dos mil siete.

Para una mejor comprensión, a continuación se detalla esquemáticamente la diligencia de la visita domiciliaria, hasta llegar a los medios de defensa que puede hacer valer el contribuyente en contra de la resolución determinante o liquidación de contribuciones que resulten de la verificación y revisión a la contabilidad del contribuyente.

Enseguida se detalla lo expuesto en el párrafo que antecede:

1:



2:

Visitadores solicitan al contribuyente designe testigos y que éstos se identifiquen con documento idóneo

Visitadores comienzan con el Acta Parcial de Inicio

Visitadores solicitan la documentantación

3:

Contribuyente entrega documentación comprobatoria

Visitadores reciben documentación

4:

Visitadores inician revisión de la documentación

No encuentran irregularidades

1 NO

Encuentran irregularidades

2 SI

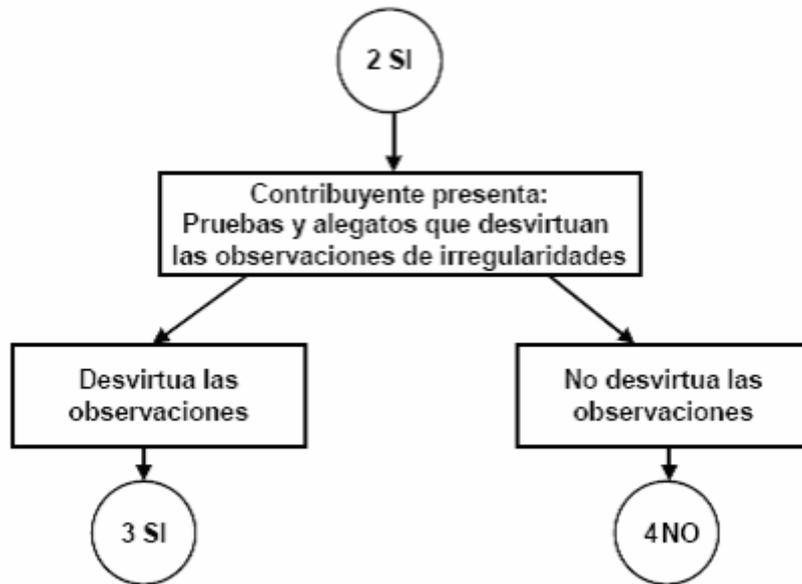
5:



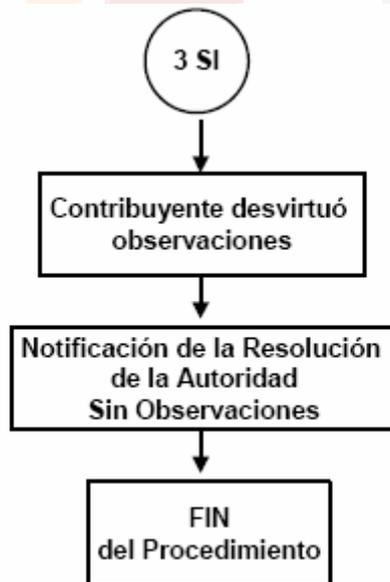
6:



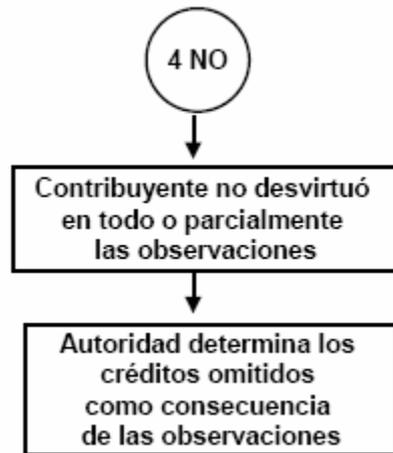
7:



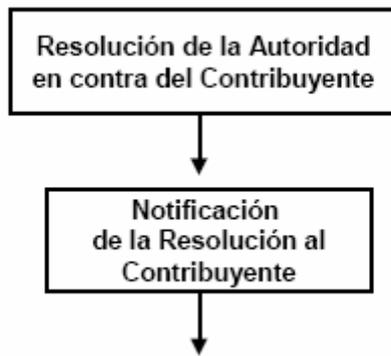
8:



9:



10:



11:



De acuerdo a lo indicado en el esquema que precede, entremos al estudio de los medios de defensa que puede hacer valer el contribuyente en contra de la autoridad fiscalizadora.

5.1. RECURSO DE REVOCACIÓN

Es necesario tener presente que los recursos administrativos son medios de defensa que se otorgan al contribuyente por disposición de ley y que por otro lado, estos pueden presentar para el sujeto activo un medio de autocontrol y supervisión de su proceder cotidiano, ya que al ser este último a quién le compete resolver dichos recursos (juez y parte), es a través de dicha función o facultad como es posible percatarse de los errores que se están cometiendo y por ende, corregirlos en la vía administrativa al emitir una resolución que revoque la decisión tomada, con la gran ventaja de que con dichos fallos no se crean precedentes jurisdiccionales, los cuales posteriormente no pueden ser usados en su contra en algún juicio contencioso administrativo o bien en un juicio de amparo.¹⁵

En esa tesitura, podemos afirmar que el recurso de revocación, procederá contra actos de las autoridades fiscales federales que contravengan los derechos de los contribuyentes y éstos se vean afectados en su esfera jurídica, violándose en su perjuicio las garantías de legalidad y seguridad jurídica.¹⁶

Concepto

El recurso de revocación, es el procedimiento administrativo establecido en el artículo 116 del Código Fiscal de la Federación, que los contribuyentes pueden hacer valer como medio de defensa contra los actos administrativos dictados en materia fiscal federal.

La interposición de este recurso es optativo y puede intentarse ante la autoridad fiscal competente, antes de promover juicio contencioso administrativo ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

¹⁵ Sánchez León, Gregorio. "Derecho Fiscal Mexicano", Tomo II, Editorial Cárdenas Editor y Distribuidor, Décima primera edición, 1998, México, pág. 856.

¹⁶ Kaye, Dionisio José, "Derecho Procesal Fiscal", Editorial Themis, Sexta edición, 2000, México, pág. 120

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

En ese contexto, la autoridad hacendaría siempre debe de ajustar sus actos a las normas jurídicas que regulan su actividad; sin embargo, en ocasiones no cumple con esos requisitos, ya sea por inexacta aplicación de la ley, por su indebida interpretación o incluso por falta de capacidad o arbitrariedad. Ante esta realidad, ha sido necesario crear medios de defensa que estén al alcance de los particulares afectados ante la propia autoridad, conociéndosele a dichos medios de defensa como recursos administrativos.

A este respecto, la doctrina ha emitido diversas definiciones del recurso administrativo, de las cuales se señalaran algunas por la importancia que tienen estas para mejor comprensión de su estudio.

En este sentido, el Maestro Andrés Serra Rojas afirma: *“El recurso administrativo es una defensa legal que tiene el particular afectado, para impugnar un acto administrativo ante la propia autoridad que lo dicto, el superior jerárquico u otro órgano administrativo para que lo revoque, anule o reforme”*¹⁷

A su vez, el Maestro Gabino Fraga da la siguiente definición: *“El recurso administrativo constituye un medio legal de que dispone el particular afectado en sus derechos o intereses por un acto administrativo determinado, para obtener, en los términos legales esa, de la autoridad administrativa una revisión del propio acto, a fin de que dicha autoridad lo revoque, lo anule o reforme, en caso de encontrar comprobada la ilegalidad o la inoportunidad del mismo”*.¹⁸

Dicho lo anterior y con base en las definiciones que preceden, es posible concluir que: *“el recurso administrativo es el medio de impugnación a través del cual el particular que considere afectada su esfera jurídica por un acto de molestia, puede solicitar ante la propia autoridad que emitió el acto, o de su superior jerárquico, la revisión de la resolución que le depare perjuicio. Dicho de otra manera, el recurso administrativo constituye un medio de defensa de que dispone el particular, cuando ve afectados sus derechos o intereses a raíz de un acto autoritario emitido por la administración pública. Este recurso permite que se actualicen las garantías de seguridad jurídica de*

¹⁷ Citado por Quintana Valtierra, Jesús y Rojas Yañez, Jorge, *“Derecho Tributario Mexicano”*, Editorial Trillas, Tercera edición, 1997, México, pág. 252.

¹⁸ *Idem*. Pág. 252

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

audiencia y legalidad, lo que provoca, además, que la propia autoridad administrativa que emitió dicho acto, o su superior jerárquico, lo revoquen, modifiquen o anulen.”¹⁹

Al referirnos a la naturaleza jurídica del recurso de revocación, se puede afirmar que ésta, es la de un procedimiento administrativo. En este sentido, el Maestro Miguel Acosta Romero, lo define como: “un conjunto de actos realizados conforme a ciertas normas para producir un acto”.²⁰

En ese orden de ideas, se estima que no existe una verdadera controversia cuando se interpone un recurso administrativo, pues no se puede afirmar que en ese momento las pretensiones de la administración pública sean contradictorias con las del particular, en atención a que con la interposición del citado recurso, se pone a consideración de la autoridad que emitió el acto, la falla en que incurrió al aplicar una ley de manera incorrecta y de estar en posibilidad, dicha autoridad a efecto de no vulnerar los derechos del particular, solvente esa falla.

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 117 del Código Fiscal de la Federación, el recurso de revocación procederá contra:

I.- Las resoluciones definitivas dictadas por autoridades fiscales federales que:

- Determinen contribuciones, accesorios o aprovechamiento
- Nieguen la devolución de contribuciones que procedan conforme a la ley.
- Dicten las autoridades aduaneras
- Cualquier resolución de carácter definitivo que cause agravio al particular en materia fiscal, salvo aquellas a que se refieren los artículos 33-A, 36, y 74 de este Código

II.- los actos de autoridades fiscales federales que:

¹⁹ Quintana Valtierra y Otros, Op. Cit. Págs. 252-253

²⁰ Acosta Romero, Miguel, Teoría General del Derecho Administrativo, Editorial Porrúa, 1981, México, pág. 398.

a) Exijan el pago de créditos fiscales, cuando se alegue que estos se han extinguido o que su monto real es inferior al exigido, siempre que el cobro en exceso sea imputable a la autoridad ejecutora o se refiera a recargos, gastos de ejecución o a la indemnización a que se refiere el artículo 21 de este Código.

b) Se dicten en el procedimiento administrativo de ejecución, cuando se alegue que este no se ha ajustado a la ley.

c) Afecten el interés jurídico de terceros, en los casos a que se refiere el artículo 128 de este Código.

d) Determinen el valor de los bienes embargados a que se refiere el artículo 175 de este Código.

Como ya se mencionó, la interposición del recurso de revocación es optativa, ya que el particular puede agotar este recurso o promover directamente juicio de nulidad ante la Sala Regional del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa que corresponda.

Bajo esas consideraciones, si el contribuyente visitado elige presentar su escrito de recurso de revocación ante la autoridad fiscal, la resolución que recaiga a dicho recurso, es impugnabile a través del juicio de nulidad, mismo que deberá presentarse ante la H. Sala Regional que corresponda al contribuyente en razón de su domicilio.

En el caso de los contribuyentes domiciliados en Aguascalientes y Zacatecas, deberán presentar su demanda de nulidad en la Sala Regional del Centro I, con sede en la Ciudad de Aguascalientes.

Siguiendo con el orden de ideas apuntado, los artículos 121, 122 y 123 del Código Fiscal de la Federación, señalan el procedimiento a que debe sujetarse la tramitación del recurso administrativo de revocación y este procedimiento es el siguiente:

- *El recurso debe interponerse por escrito, dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a que surta sus efectos la notificación del acto que se reclama o al día en que el afectado haya tenido conocimiento del mismo o de su ejecución,*

debiendo expresarse en el escrito, los agravios que el acto administrativo le ha causado al particular, debe ofrecer las pruebas que se proponga rendir, anexándolas al escrito de recurso de revocación y señalar las pruebas y los hechos controvertidos de que se trate.

El escrito por medio del cual se interpone el recurso administrativo de revocación, de conformidad con el artículo 122, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación, debe satisfacer los requisitos del artículo 18 del Código en comento y señalar además:

- La resolución o acto de autoridad que se impugna
- Los agravios que le cause
- Las pruebas y hechos controvertidos de que se trate.

En el caso de personas morales, el promovente del recurso de revocación, debe acompañar a su escrito los documentos con que acredite su personalidad cuando actúa a nombre de otro, generalmente se hace mediante instrumento notarial.

En esa tesitura, debe señalarse el domicilio fiscal del recurrente manifestado al Registro Federal de Contribuyentes, para el efecto de fijar la competencia de la autoridad y en su caso, el domicilio para oír y recibir notificaciones y el nombre de la persona o personas con autorización para recibirlas. Es preciso señalar, que dicha autorización se puede ofrecer por escrito sin necesidad de poder notarial, ya que conforme el artículo 19 del Código Fiscal, se establece la posibilidad de autorizar por escrito a personas que a nombre del recurrente reciban notificaciones, ofrezcan o rindan pruebas y presenten promociones relacionadas con sus propósitos.

Asimismo, se debe señalar la autoridad a quien se dirige, conforme a la competencia establecida en el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria. Aquí cabe precisar, que la autoridad a quien se dirigirá el recurso administrativo de revocación para que resuelva lo conducente a la visita en el domicilio fiscal, será en todos los casos la Administración Local Jurídica que establezca el citado reglamento por razón de domicilio y no ante la autoridad que emitió el acto, que en estos casos será la Administración Local de Auditoría Fiscal que corresponda.

De igual manera, debe señalar el acto que se impugna, anexando el documento donde conste el acto impugnado (Resolución) y la constancia de notificación del mismo,

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

excepto cuando el promovente declare bajo protesta de decir verdad que no recibió constancia de notificación o que en su caso la notificación se efectuó por correo certificado con acuse de recibo, que la notificación fue por edictos o que se trata de una negativa ficta, es decir, que la autoridad no dio respuesta a su promoción en un término de tres meses.

Finalmente, los hechos que dan motivo a la interposición el recurso y los agravios que se causan con la resolución impugnada.

Se insiste, en que la interposición del recurso administrativo de revocación, no es obligatoria entendiendo con esto que se puede agotar dicho recurso o promover directamente juicio de Nulidad (Juicio Contencioso Administrativo) ante la Sala Fiscal que corresponda.

En ese contexto, sólo resta establecer la forma en que deberá presentarse el recurso de revocación ante las autoridades hacendarías, se deberá presentar en cuatro ejemplares u original y tres copias, pudiendo existir excepcionalmente alguna variante dependiendo de las sedes de las administraciones.

Cabe destacar que conforme lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 144 del Código Fiscal de la Federación, cuando el contribuyente hubiere interpuesto en tiempo y forma legal recurso de revocación, el plazo para garantizar el interés fiscal será de cinco meses a partir de la fecha en que se interponga el medio de defensa, debiendo el interesado acreditar ante la autoridad fiscal que lo interpuso dentro de los cuarenta y cinco días a esa fecha, a fin de suspender el procedimiento administrativo de ejecución.

INTERÉS FISCAL. EL PLAZO DE CINCO MESES PREVISTO EN EL ARTÍCULO 144 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN PARA GARANTIZARLO NO IMPLICA QUE DURANTE ESE TIEMPO SUBSISTA LA SUSPENSIÓN DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN, SI LA AUTORIDAD RESUELVE ANTES EL RECURSO EN SENTIDO NEGATIVO.- El citado precepto establece que el contribuyente puede interponer el recurso de revocación contra la determinación de un crédito fiscal, y que para lograr la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución tiene un plazo de cinco meses contado a partir

de la fecha en que se interponga ese medio de defensa, para garantizar el interés fiscal, lo que implica que una vez resuelto confirmando tal determinación, la autoridad puede continuar con el procedimiento de que se trata, salvo que el contribuyente justifique ante la autoridad exactora que contra tal determinación promovió o interpuso un medio de defensa, pues en este supuesto la suspensión operará conforme a las reglas que establezca dicho medio. Por tanto, el aludido plazo de cinco meses es exclusivamente para que se garantice el interés fiscal y no para que continúe suspendida la ejecución del crédito cuando éste ha sido confirmado con motivo del fallo que recayó al recurso de revocación.

Contradicción de tesis 61/2006-SS. Entre las sustentadas por el Segundo Tribunal Colegiado en Materias Administrativa y Civil del Décimo Noveno Circuito, el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Cuarto Circuito, el Segundo Tribunal Colegiado del Vigésimo Circuito, el Segundo Tribunal Colegiado en Materias Penal y Administrativa del Décimo Séptimo Circuito y el Segundo Tribunal Colegiado del Décimo Tercer Circuito. 12 de mayo de 2006. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Ponente: Margarita Beatriz Luna Ramos. Secretaria: Claudia Mendoza Polanco.

Tesis de jurisprudencia 76/2006. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del diecinueve de mayo de dos mil seis.

Por otra parte, si en la fase oficiosa administrativa, la autoridad fiscal que conozca del recurso administrativo, confirma la validez de la resolución determinante o liquidación, el contribuyente podrá interponer ante la Sala Fiscal el juicio de nulidad, conocido como juicio contencioso administrativo.

Se reitera, que respecto al recurso de revocación, el contribuyente puede acudir directamente ante la Sala Fiscal, impugnando la liquidación derivada de la visita domiciliaria, sin haber agotado previamente dicho recurso.

5.2. JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO (JUICIO DE NULIDAD)

Antes de entrar al estudio del juicio de nulidad, tomemos en cuenta que en un estado de derecho, las autoridades están obligadas a hacer solamente lo que la ley ordena, es decir, cumplir con las facultades que esta expresamente les confiere, de esta manera sucede en nuestro país, las autoridades deben respetar siempre el principio de legalidad, que dice: “Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, si no en virtud de mandamiento escrito, de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento.”²¹

Esta protección legal de los gobernados, obliga a las autoridades administrativas, que actúen siempre con estricto respecto al principio de legalidad. Cuando las autoridades no respeten este principio, el gobernado podrá inconformarse cuando han sido afectados sus derechos o intereses a través de un acto de la misma naturaleza llamado Recurso de Revocación, el cual ya se trató en párrafos que anteceden, a efecto de que la autoridad competente lleve a cabo una revisión a fin de que revoque o lo anule de comprobarse su ilegalidad o su inoportunidad. La autoridad que resuelve o puede resolver sobre el recurso interpuesto, como ya quedó asentado, es la propia autoridad que lo dicto.

Origen Histórico

Respecto al origen histórico de la Jurisdicción de lo contencioso administrativo, debe considerarse que esta surgió, sin discusión alguna, en Francia. La creación del consejo del estado francés y de sus atribuciones marcan la seguridad de que en este país surgió el tribunal que atendía y resolvía las controversias que se presentaban entre los administrados respecto a las violaciones o a las supuestas violaciones en las que incurrían los órganos de la administración pública en materia tributaria y fiscal.

²¹ Principio contenido en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

Esta institución tutelaba los derechos de los gobernados en materia tributaria y fiscal frente a los abusos de los agentes estatales de la materia, llegó a tener tal prestigio, que el estado de francés se veía obligado a respetar sus resoluciones y a acatarlas aún cuando fuese en detrimento del patrimonio del estado y su prestigio fue tal, que inclusive se pretendía solicitar al consejo del estado, que se convirtiera en vigilante de todos los derechos del gobernado frente al estado, esto según las recopilaciones de Laferriere, uno de sus mas importantes presidentes.²²

En España desde 1988, hubo una ley que abordo algún aspecto contencioso administrativo como lo señala Carlos García Oviedo.

Origen en México

El establecimiento del contencioso administrativo en nuestro país tiene su antecedente en la Ley para el Arreglo de lo Contencioso-Administrativo del 25 de Noviembre de 1853, conocida como la *ley Lares*, en la que se prohibió a los Tribunales Colegiados actuar sobre las cuestiones de Administración por la independencia de sus actos y sus agentes frente al poder judicial, con lo que se le concedió al Consejo del Estado en carácter de Tribunal Administrativo, para conocer las controversias relativas a obras publicas, contratos de la administración, rentas nacionales, policía, agricultura, industria y comercio. Este planteamiento provoco diversas opiniones, puesto que la idea generalizada era una estricta división de las funciones, por lo que no se podía aceptar que el ejecutivo realizara una función jurisdiccional en ningún sentido y con esa idea se elaboro la constitución de 1857, que en su artículo 97 atribuyo a los Tribunales de la Federación dependientes del poder judicial, el conocimiento y resolución de todo tipo de controversias.²³

Un antecedente más importante del contencioso administrativo en México, lo tenemos en la ley de la Tesorería de la Federación del 10 de febrero de 1927, la cual en su capitulo V, estableció un Juicio de Oposición que se promovía en los Juzgados de

²² González Pérez, Jesús, "Derecho Procesal Administrativo Mexicano", 2ª. Edición, 1997, México, Porrúa-UNAM, pág. 12

²³ Vázquez Alfaro, José Luis, "Evolución y perspectiva de los órganos de jurisdicción administrativa en el ordenamiento mexicano", México, UNAM, 1991, págs. 166 y 167

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

Distrito y que debía agotarse previamente la interposición del juicio de amparo. Así llegamos al 27 de Agosto de 1936, en que se promulgo la Ley de Justicia Fiscal, que creo el Tribunal Fiscal de la Federación como un Tribunal con autonomía para dictar sus fallos.

Actualmente la constitucionalidad de dicho tribunal ya no se discute, toda vez que si bien es cierto, la Constitución de 1917, en el texto original del artículo 104 no previo la existencia de Tribunales Administrativos, no menos cierto lo es, que se hicieron dos reformas y adiciones que fueron publicadas en el Diario Oficial de la Federación²⁴, que le dan un indiscutible sustento constitucional.

Del mismo modo, en 1976 el artículo 73 Constitucional se reformó, a fin de darle atribuciones al Congreso de la Unión para el establecimiento de Tribunales Administrativos.

Este precepto fue nuevamente reformado el 25 de Octubre de 1993, cuando en el Diario Oficial de la Federación se publicaron las reformas a diversos preceptos constitucionales, entre los cuales contiene la denominada "Reforma Política del Distrito Federal". En tal virtud, la modificación a la fracción XXIX-H del artículo 73, consistió en excluir la competencia del Congreso de la Unión para crear tribunales de lo contencioso administrativo que diriman controversias entre los particulares y la administración publica del Distrito Federal.

Concepto y Definición

Es un medio de defensa, en virtud del cual los particulares administrados que se sienten afectados por la falta o la indebida aplicación de una ley administrativa, que vulnere sus derechos por las autoridades fiscales o ejecutoras de la administración publica, puede acudir a los tribunales administrativos, para que de acuerdo con los procedimientos que establece la ley de la materia, los titulares de estos órganos determinen si en efecto, los órganos de la administración publica a los que se les

²⁴ Dichas reformas fueron publicadas los días 30 de diciembre de 1946 y el 25 de Octubre de 1967.

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

imputa la violación cometida la han realizado o no y en caso afirmativo, declaren la procedencia del procedimiento de lo contencioso administrativo y consecuentemente, la nulidad del acto impugnado.²⁵

En consecuencia debe definirse como: un medio que tiene el gobernado para que un acto administrativo sea revisado por una autoridad diferente a la que lo ha emitido, a efecto que se determine la legalidad del mismo y consecuentemente, la validez o invalidez del propio acto impugnado.

Para determinar la naturaleza jurídica de lo contencioso administrativo, debemos atender fundamentalmente a las actividades que realizan los órganos juzgadores en este campo. Así, advertimos que las actividades jurisdiccionales son llevadas a cabo a través de procesos; por lo tanto, es indispensable delimitar tanto los conceptos de proceso como de procedimiento, para llegar a determinar la naturaleza jurídica del tema que nos ocupa.

En términos generales, Jaime Guasp le llama proceso a toda instancia seguida ante un juez o tribunal sobre una diferencia entre dos o más partes; por tanto, indica un conjunto de actos jurídicos coordinados encaminados a la satisfacción de la pretensión planteada. Por su parte, el maestro Andrés Serra Rojas, señala que por el contrario, el procedimiento, constituye las formas según las cuales los negocios administrativos se preparan, es decir, es el conjunto de trámites realizados para llegar a la elaboración del acto administrativo o a la solución del mismo.²⁶

Diversos autores, como Andrés Serra Rojas, Cipriano Gómez Lara, Carlos Cortés Figueroa, Niceto Alcalá Zamora y Castillo, Francisco López Nieto, Alfonso Nava Negrete, entre otros, coinciden en que la noción de proceso es esencialmente teleológica y la de procedimiento es de índole formal, en otras palabras, el proceso se caracteriza por su finalidad jurisdiccional, de litigio, mientras que el procedimiento, se reduce a una coordinación de actos en marcha relacionados entre sí.

²⁵ Margáin Manautou, Emilio, *“De lo Contencioso Administrativo de anulación o ilegitimidad, 7ª. Edición, Porrúa, 1998, México, pág. 1 y ss.*

²⁶ Citados por Quintana Valtierra, Jesús y Rojas Yañez Jorge, *op. Cit. Pág. 265*

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

Por lo tanto, con base en lo expuesto, podemos afirmar que el proceso que se sigue en el juicio de nulidad, implica siempre litigio y composición, su naturaleza jurídica es la de un proceso. Dentro de él y a través de un procedimiento jurisdiccional, los particulares ejercitan sus garantías de legalidad y seguridad jurídica. En ese sentido, el juicio de nulidad, es un proceso de partes y no un proceso oficioso, ya que formaliza una relación procesal que se caracteriza por la igualdad del contribuyente y el fisco y su subordinación a la autoridad jurisdiccional, con la cual deben cooperar para el esclarecimiento de la verdad.

Cabe precisar, que el procedimiento para la tramitación de los juicios de nulidad ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, está estructurado por los principios de un juicio y no con los de un recurso

En esa tesitura, el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, es el órgano competente para conocer del procedimiento por virtud del cual se resuelve sobre la legalidad o ilegalidad de los actos de la administración pública en materia fiscal federal.

El proceso contencioso administrativo, ha sido llamado por la doctrina como juicio de nulidad, lo cual no debe prestarse a confusión por el contribuyente en la forma de denominarle.

Al respecto, Alfonso Nava Negrete opina que: *“El juicio contencioso administrativo es un control jurisdiccional exclusivamente.”*²⁷

Antonio Carrillo Flores manifiesta que: *“Lo contencioso-administrativo, es estrictamente, la contienda que nace por el obrar de la administración pública, tanto en su seno mismo, como fuera de ella”*²⁸

Para Ernesto Flores Zavala, *“consiste, en esencia, en la controversia que surge entre el fisco y el sujeto pasivo de la que conocerán los órganos competentes.”*²⁹

²⁷ Alfonso Nava Negrete. *Derecho Procesal Administrativo*, Editorial Porrúa, 1999, México, pág. 98.

²⁸ Antonio Carrillo Flores, *La justicia federal y la administración pública*, 2ª. ed., Porrúa, 1973, México, pág. 141

De las definiciones transcritas, se puede establecer que “*el procedimiento contencioso administrativo es aquel por virtud del cual los particulares o la administración, a través de sus dependencias, acuden ante los órganos jurisdiccionales previamente establecidos a controvertir la legalidad de los actos de esta ultima.*”³⁰

El procedimiento se encuentra contemplado en la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, vigente a partir de enero de 2006 y consta de 5 Títulos y un capítulo único.³¹

El Juicio Contencioso Administrativo, se inicia con la demanda, la cual debe ser presentada dentro de los cuarenta y cinco días hábiles siguientes a aquel en que haya surtido sus efectos la notificación del acto impugnado.

El artículo 13 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, dispone que la demanda deberá efectuarse por escrito y presentarse directamente ante la sala regional competente.

La demanda podrá ser enviada por correo certificado con acuse de recibo, si el demandante tiene su domicilio fuera de la población donde se localiza la sede de la Sala o cuando ésta se encuentre en el Distrito Federal y el domicilio fuera de él, siempre que el envío se realice en el lugar donde resida el demandante.

En el caso de los contribuyentes que tienen su domicilio en el estado de Zacatecas, pueden interponer sus demandas por correo con acuse de recibo en la oficina del Servicio Postal Mexicano.

DEMANDA DE NULIDAD ENVIADA POR CORREO CERTIFICADO. EL ARTÍCULO 207, SEGUNDO PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE HASTA EL 31 DE DICIEMBRE DE 2005, AL DISPONER QUE DEBE DEPOSITARSE EN EL LUGAR DONDE RESIDE EL DEMANDANTE, NO TRANSGREDE EL DERECHO A LA TUTELA

²⁹ Flores Zavala, Ernesto, *Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas.*, Porrúa, 2001, México, pág. 106

³⁰ Quintana Valtierra y Otros, *Op. Cit.* Págs. 268-269.

JURISDICCIONAL.- El citado precepto al disponer que cuando la demanda de nulidad se envíe por correo certificado debe depositarse en la oficina del Servicio Postal Mexicano del lugar en que reside el demandante, cuando éste tenga su domicilio en un lugar distinto al de la sede de la Sala Fiscal que deba conocer de la controversia, no transgrede el derecho a la tutela jurisdiccional contenido en el artículo 17 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en virtud de que se trata de un requisito de procedibilidad razonable para iniciar el procedimiento administrativo que no impide que los afectados hagan valer un medio jurídico de defensa, ni retarda arbitraria o indefinidamente la función de administrar justicia. Por el contrario, si se permitiera enviar la demanda desde un lugar distinto al del domicilio del demandante o al de residencia de la Sala respectiva, se entorpecería la función jurisdiccional por el tiempo que perdería el actor en trasladarse o por el tiempo que tardaría en llegar a la Sala competente; de ahí que lejos de obstaculizar su derecho de acceso a la justicia, el aludido requisito la hace expedita.

Amparo directo en revisión 2019/2006. Pedro Esquer Borbón. 7 de febrero de 2007. Cinco votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretaria: Dolores Rueda Aguilar.

Se destaca que el artículo 5° de la Ley en comento en su último párrafo, es claro al estipular que en el escrito inicial de demanda se podrá autorizar a **licenciado en derecho** para que en su nombre reciba las notificaciones, haga promociones de trámite, rinda pruebas, presente alegatos e interponga recursos. Es importante que esta precisión se traslade de igual forma al Código Fiscal de la Federación, ya que es el profesional que cuenta con los elementos necesarios para formular una adecuada asesoría y defensa de los intereses fiscales del contribuyente.

Una vez satisfecho el requisito de presentar la demanda en tiempo, habrá que cumplir con los que se refieren al contenido de la misma y que así lo dispone el artículo 14 de la Ley en comento.

³¹ *En mi opinión, de acuerdo con los tratadistas mencionados, el nombre correcto de dicha ley debería ser: Ley Federal del Proceso Contencioso Administrativo, aunque ese sería tema de otro trabajo de investigación.*

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

En lo que respecta al contenido de la demanda, deberá indicar:

I.- El nombre y domicilio fiscal y en su caso el domicilio para oír notificaciones del demandante.

II.- La resolución que se impugna.

III.- La autoridad o autoridades demandadas o el nombre y domicilio del particular demandado cuando el juicio sea promovido por la autoridad administrativa.

IV.- Los hechos que den motivo a la demanda.

V.- Las pruebas que ofrezca.

En caso de que se ofrezca prueba pericial o testimonial se precisaran los hechos sobre los que deban versar y señalaran los nombres y domicilio del perito o de los testigos.

VI.- Los conceptos de impugnación

VII.- El nombre y domicilio del tercero interesado cuando lo haya.

VIII.- Lo que se pida.

Cuando se omitan los datos previstos en las fracciones II, y VI, el magistrado instructor desechará por improcedente la demanda interpuesta. Cuando se omitan los datos previstos en las fracciones III, IV, V, VII y VIII el magistrado instructor requerirá al promovente para que los señale en el término de cinco días, apercibiéndolo que de no hacerlo en tiempo se tendrá por no presentada la demanda o por no ofrecidas las pruebas según corresponda.

Asimismo, de acuerdo con el artículo 15 de la Ley de la materia, la demanda deberá ir acompañada de los siguientes documentos:

I.- una copia de la misma para cada una de las partes.

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

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

III.- El documento en que conste el acto impugnado.

IV.- En el supuesto de que se impugne una resolución negativa ficta, deberá acompañar una copia en la que obre el sello de recepción de la instancia no resuelta expresamente por la autoridad.

V.- La constancia de notificación de la resolución impugnada.

VI.- Cuando se haya recibido constancia de notificación o la misma hubiere sido practicada por correo, así se hará constar en el escrito de demanda, señalando la fecha en la que dicha notificación se practicó.

VII.- El cuestionario que debe desahogar el perito, el cual deberá ir firmado por el demandante.

VIII.- El interrogatorio para la prueba testimonial, el que debe ir firmado por el demandante, en los casos señalados en el último párrafo del artículo 44 de la Ley en comento.

IX.- Las pruebas documentales que ofrezca.

Los particulares demandantes deberán señalar, sin acompañar, los documentos que fueron considerados en el procedimiento administrativo como información confidencial o comercial reservada. La sala solicitará los documentos antes de cerrar la instrucción.

Cuando las pruebas documentales no obren en poder del demandante o cuando no hubiere podido obtenerlas a pesar de tratarse de documentos que legalmente se encuentren a su disposición, este deberá señalar el archivo o lugar en que se encuentra para que a su costa se mande a expedir copia de ellos o se requiera su remisión cuando esta sea legalmente posible. Para este efecto deberá de identificar con toda precisión los documentos y tratándose de los que pueda tener a su

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

disposición bastara con que acompañe copia de la solicitud debidamente presentada por lo menos cinco días antes de la interposición de la demanda. Se entiende que el demandante tiene a su disposición los documentos, cuando legalmente pueda obtener copia autorizada de los originales o de las constancias.

Si no se adjuntan a la demanda los documentos a que se refiere este precepto, el magistrado instructor requerirá al promovente para que los presente dentro del plazo de cinco días. Cuando el promovente no los presente dentro de dicho plazo y se trate de los documentos a que se refieren las fracciones I a VI, se tendrá por no presentada la demanda. Si se trata de las pruebas a que se refieren las fracciones VII, VIII y IX, las mismas se tendrán por no ofrecidas.

Cuando el documento en el que conste el acto impugnado a que se refiere la fracción III del artículo en comento, se haga referencia a información confidencial proporcionada por terceros independientes, obtenida en el ejercicio de las facultades que en materia de operaciones entre partes relacionadas establece la Ley Sobre el Impuesto Sobre la Renta, el demandante se abstendrá de revelar dicha información. La información confidencial a que se refieren los artículos citados no podrá ponerse a disposición de los autorizados en la demanda para oír y recibir notificaciones, salvo que se trate de los representantes a que se refieren los artículos 46, fracción IV, quinto párrafo y 48, fracción VII, segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación.

Cuando se acuda ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa a demandar la nulidad de la resolución que cause agravio al particular, derivada de la visita domiciliaria que le fue practicada, el contribuyente para efecto de suspender el procedimiento administrativo de ejecución, deberá garantizar el interés fiscal, satisfaciendo los requisitos legales, con alguna de las formas que para el efecto señala el artículo 141 del Código Fiscal de la Federación.

En caso de negativa o violación a la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución, los afectados podrán promover el incidente de suspensión de la ejecución ante la Sala del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa que conozca del juicio respectivo u ocurrir ante el superior jerárquico de la autoridad ejecutora.

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

5.3. JUICIO DE AMPARO (JUICIO DE GARANTÍAS)

El juicio de amparo, llamado de garantías, es el medio con que cuentan los particulares para controlar la constitucionalidad de los actos y resoluciones emitidas por las autoridades Legislativas, Administrativas o Judiciales. Como su nombre lo indica, es un juicio autónomo cuya finalidad es mantener el orden constitucional, el principio de legalidad y hacer efectivas las garantías otorgadas por la Constitución General de la República.

*“El juicio de amparo a diferencia de los medios de defensa ya referidos, no constituye un recurso, ni una instancia, ni un procedimiento utilizado para impugnar actos de autoridad o resoluciones con objeto de obtener su revocación, reforma o modificación; la jerarquía constitucional del Juicio de Amparo tiende a conservar el estado de derecho y a los individuos que en el habitan”.*³²

La acción de amparo la establecen los artículos 103 y 107 de la Constitución y esta reglamentada en la Ley de Amparo.

Por su propia naturaleza, el juicio de amparo pertenece al derecho público y da nacimiento a un proceso de orden constitucional; tiene dos finalidades, uno de carácter general, que consiste en mantener el orden constitucional y el principio de legalidad y otra, de carácter particular que es la de conceder a la entidad jurídica que ejercita la acción, la protección de la justicia de la unión, la cual se realiza en los términos del artículo 107 constitucional fracción II que señala: *“ La sentencia será siempre tal, que solo se ocupe de individuos particulares, limitándose a ampararlos y protegerlos en el caso especial sobre el que verse la queja, sin hacer una declaración general respecto de la ley o acto que la motivare”.*

Al respecto, el Maestro Ignacio Burgoa señala que el juicio de amparo: *“ es un medio jurídico que preserva las garantías constitucionales del gobernado contra todo acto de autoridad que las viole (fracción I del artículo 103 de la Constitución); que garantiza a favor del particular el sistema competencia existente entre las autoridades federales y las de los estados (fracciones II y III de dicho precepto) y que, por último, protege toda la Constitución, así como toda la legislación secundaria, con vista a la garantía de*

³² Kaye López, Dionicio José, *“Derecho Procesal Fiscal”*, 4ª ed. Ed. Themis, México, pág. 260

legalidad consignada en los artículos 14 y 16 de la Ley Fundamental y en función del interés jurídico particular del gobernado .³³

Existen dos tipos de juicio de amparo:

- Amparo Directo, y
- Amparo Indirecto.

El amparo directo, que es competencia del Tribunal Colegiado de Circuito que corresponda, procede contra sentencias definitivas y laudos y resoluciones que pongan fin a juicios dictados por los Tribunales Judiciales, Administrativos, o del Trabajo, respecto de los cuales no proceda ningún recurso ordinario por el que puedan ser modificadas o revocadas, que resulten violatorias de garantías individuales, ya sea que la violación se cometa en las propias sentencias, laudos o resoluciones o que cometidas durante el procedimiento, afecten la defensa del quejoso trascendiendo al sentido del fallo.

El amparo directo, será el medio de defensa que el particular cuando la sentencia recaída al juicio contencioso impuesto ante el Tribunal Fiscal de la Federación, no satisfaga total o parcialmente el interés jurídico del contribuyente.

Solo será procedente el juicio de amparo directo, contra sentencias definitivas o laudos o resoluciones que pongan fin al juicio, dictado por los tribunales civiles, Administrativos o del Trabajo, cuando sean contrarios a la letra de la ley aplicable al caso, a su interpretación jurídica o a los principios generales del derecho, a falta de ley aplicable y cuando comprenda acciones, excepciones o cosas que no hayan sido ya objeto de juicio.

Cabe destacar, que el artículo 46 de la ley de Amparo señala que se entiende por sentencias definitivas, las que decidan el juicio en lo principal y respecto de las cuales las Leyes comunes no concedan ningún recurso ordinario por virtud del cual puedan ser modificadas o revocadas.

Por otro lado, tenemos el Amparo Indirecto, que: *“procede en contra sentencias definitivas, emitidas por el Tribunal Fiscal de la Federación, Tribunal Contencioso*

³³ Ignacio Burgoa, *El juicio de amparo*, 8ª. ed. Porrúa, 1971, México, págs. 195 y 196.

Administrativo del Distrito Federal y Tribunales Administrativos de los Estados, respecto de las cuales no procede ningún recurso ordinario por el que puedan ser modificadas o revocadas. Aquí se pueden formular conceptos de violación combatiendo la inconstitucionalidad de la ley fiscal, así como violaciones propias a las garantías en el fallo que se impugne ³⁴

En materia de Amparos Indirectos, le corresponde dirimir las controversias a los Juzgados de Distrito conforme al artículo 52 de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación y el artículo 114 de la Ley de Amparo.

En ambos casos, es de medular importancia el evitar caer en alguna causal de improcedencia o sobreseimiento del juicio. En este reglón se debe tener presente lo establecido en las diversas fracciones de los artículos 73 y 74 de la Ley de Amparo, donde se establecen las diversas causales improcedencia y sobreseimiento del juicio extraordinario de garantías.

El juicio de amparo se rige por cuatro principios rectores que son:

- El de instancia de parte agraviada,
- definitividad,
- relatividad de la sentencia y
- estricto derecho.

El principio de parte agraviada, implica dos exigencias; la primera, que el juicio se inicia por vía de acción y la segunda, que el demandante sufra algún perjuicio que le permita excitar al órgano de control. *Este principio se encuentra plasmado en la fracción I, del artículo 107 constitucional que dice: "El juicio de amparo se seguirá siempre a instancia de parte agraviada; el artículo 4 de la Ley de Amparo, al respecto señala: " El juicio de amparo solo puede promoverse por la parte a quien perjudique la ley, el Tratado Internacional, el reglamento o cualquier otro acto que se reclame, pudiendo hacerlo por sí, por su representante, por su defensor si se trata de un acto que corresponda a una causa criminal, por medio de algún pariente, o persona extraña*

³⁴Carrasco Iriarte, Hugo, "Derecho Fiscal" Editorial Harla, 2003, México, pág. 215.

en los casos que esta ley lo permita expresamente y solo podrá seguirse por el agraviado por su representante o por su defensor.”³⁵

El principio de definitividad, es aquel en términos del cual, el interesado debe agotar todos los medios de defensa ordinarios a su alcance, antes de acudir al juicio de amparo, encuentra su explicación en la tesis que concibe al amparo como un mecanismo extraordinario de defensa, al cual no cabe acudir sino en supuestos excepcionales. Las críticas a este principio han generado diversos criterios de los tribunales, algunos ya recogidos en la legislación, que constituyen excepciones al mismo, entre las cuales puede citarse la ausencia total de fundamentación y motivación del acto; los casos en que se plantean violaciones directas a la Constitución, con la exclusión de las materias de legalidad; la impugnación de leyes por estimarlas inconstitucionales, acompañada o no de vicios propios de los actos de aplicación, los casos de terceros extraños al procedimiento; y la impugnación de actos contrarios a la libertad personal regulados por los artículos 16 y 19 constitucionales en materia penal.

El tercero de los principios lo constituye el de relatividad de las sentencias, consiste en que *“las sentencias que se pronuncien en los juicios de amparo solo se ocuparan de los individuos particulares o de las personas morales privadas u oficiales que lo hubieren solicitado, limitándose a ampararlos o protegerlos, si procediese, en el caso especial sobre el que verse la demanda, sin hacer una declaración general respecto de la ley o acto que la motivara (artículo 76 de la Ley de Amparo).”*³⁶

En ese orden de ideas, si un individuo promueve el juicio de garantías, solo lo beneficiara a él mismo en la sentencia, sin que ninguna otra persona pudiese prevalecerse de ella. Este principio es conocido como la “formula otero”, por ser Mariano Otero el creador de la misma.

Por último, el principio de estricto derecho, opuesto al de suplencia de la queja, se encuentra en esta época enormemente debilitado a raíz a la reforma de la Ley de Amparo que recoge diversas reglas de suplencia contenidas en el artículo 76-bis, dejando el citado principio con arraigo en las materias civil y administrativa, en las

³⁵ Suprema Corte de Justicia de la Nación. *Manual del juicio e Amparo*, Editorial Themis, 1989, México, pág. 27.

³⁶ *Op. Cit.* Pág. 29

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

cuales solo una violación manifiesta de la ley, permite al tribunal superar la deficiencia de la demanda o del recurso. En otras palabras el órgano constitucional, al analizar la demanda de garantías, deberá ajustarse en forma estricta a los conceptos de violación y demás razonamientos que contenga esta, pero no podrá ampliar ni hacer consideraciones de inconstitucionalidad sobre aspectos o hechos que no estén contenidos en la misma.

El términos generales, para la interposición de la demanda de amparo es el de quince días, que se contarán desde el día siguiente al en que haya surtido efectos, conforme a la ley del acto, la notificación al quejoso de la resolución o acuerdo que reclame y si no hubiere notificación, quince días a los que el quejoso haya tenido conocimiento de ellos o de su ejecución o al que el quejoso se hubiere ostentado como sabedor de los mismos

No obstante lo expuesto, hay ciertas excepciones al término de quince días antes referido:

En los casos en que a partir de la vigencia de una ley esta sea reclamable, el término de interposición de la demanda será de treinta días; el mismo término existe para cuando se hayan afectado derechos individuales de ejidatarios y comuneros.

En materia penal y cuando se afecten derechos de un núcleo de población ejidal o comunal, se puede imponer en cualquier tiempo.

Y los establecidos en los artículos 217 y 218 de la ley de amparo que se refieren a aquellos actos que puedan tener por efecto el privar de la propiedad, posesiones o disfrute de los a derechos agrarios.

Serán partes en el juicio de amparo según su artículo 5º:

- I.- El agraviado o agraviados.
- II.- La Autoridad o autoridades responsables;
- III.- El tercero o terceros perjudicados, y
- IV.- El Ministerio Público.

El artículo 116 de la ley de amparo impone como requisitos de la demanda:

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

I.- Nombre y domicilio del quejoso y de quien promueva en su nombre; en este caso el quejoso es siempre aquel en cuyo beneficio se solicita la protección de la justicia federal.

II.- Nombre y domicilio del tercero perjudicado, si no hay tercero perjudicado su inexistencia debe citarse en el texto de la demanda para evitar que el juzgador acuerde que el promovente sea requerido para que aclare su demanda al respecto.

III.- La autoridad o autoridades responsables; el quejoso deberá señalar a los titulares de los órganos del Estado a los que la ley encomienda su promulgación, cuando se trate de amparos contra leyes. Cuando haya autoridades ordenadoras y ejecutoras, es conveniente que el quejoso puntualice, si le es posible, quienes constituyen estas.

IV.- la ley o acto que de cada autoridad responsable se reclame; sobre el particular el quejoso, manifestara, bajo protesta de decir verdad cuales son los hechos o abstenciones que sabe y le constan y que constituyen los antecedentes del acto reclamado o los fundamentos de los conceptos de violación; debe procurarse precisar el o los actos que concretamente se atribuyan a cada una de las autoridades señaladas como responsables.

V.- Los preceptos constitucionales que contengan las garantías individuales que el quejoso estime violadas, así como el concepto o conceptos de las violaciones constitucionales sufridas por el quejoso.

VI.- Si el amparo se promueve con fundamento en la fracción II del artículo 1º de la ley de amparo, debe apreciarse la facultad reservada a los Estados de la república que haya sido invadida por la autoridad federal y si el amparo se promueve con apoyo a la fracción III de dicho artículo, se señalara el precepto de la constitución que contenga la facultad federal que haya sido vulnerada o restringida. También la demanda debe contener la expresión de los conceptos de violación que pongan de manifiesto las razones por las cuales el quejoso estime que los actos que reclama significan una contravención al sistema de atribuciones de la federación o de los estados.

Por último, es conveniente citar que la Ley de Amparo prevé tres tipos de recursos para impugnar los actos autoritarios surgidos en un procedimiento judicial, con los que

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

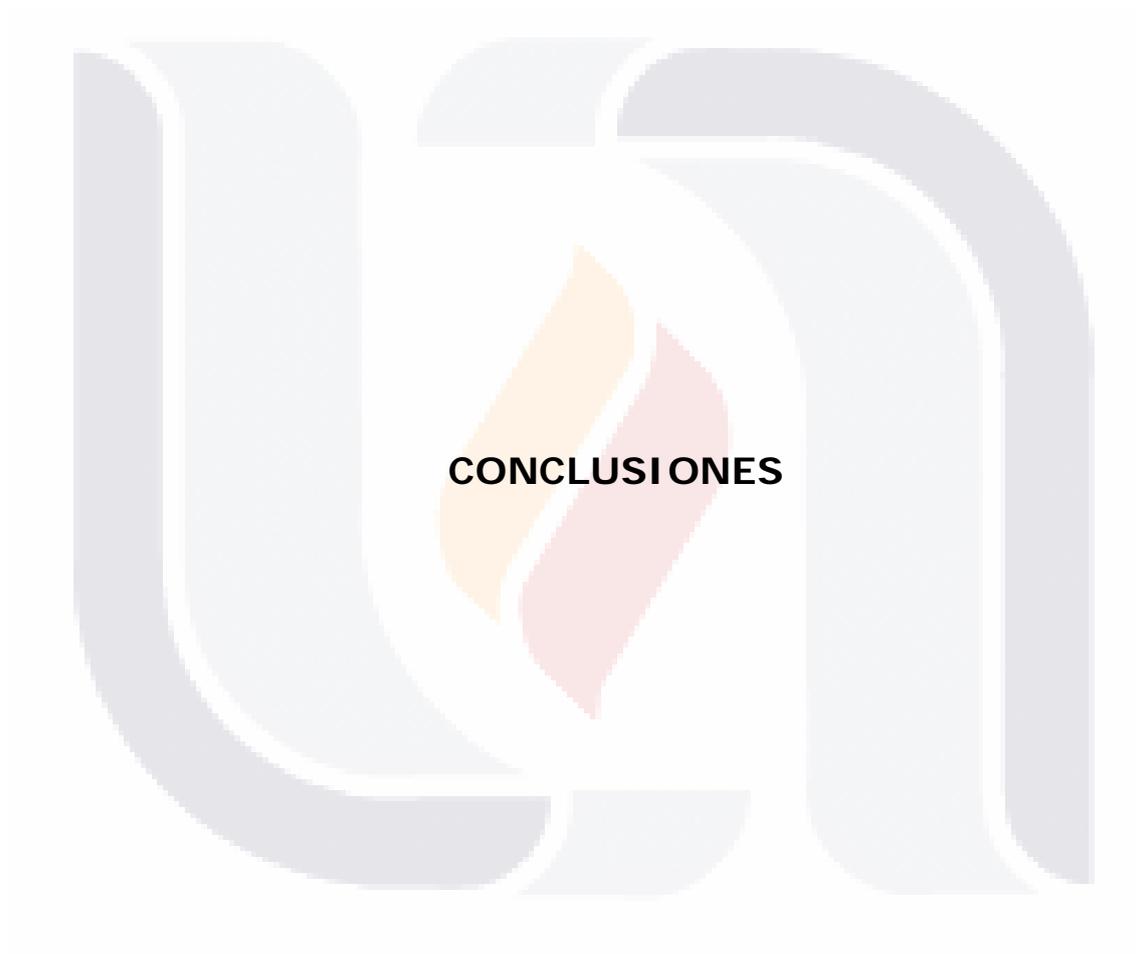
TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

no se este conforme y que tienden a lograr la revocación o la modificación de dichos actos, así en materia de amparo se reconoce la existencia de los recursos de revisión, queja y reclamación.



TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS



TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

CONCLUSIONES

De acuerdo al desarrollo del presente trabajo, podemos decir que la visita domiciliaria es la principal facultad de comprobación con que cuentan las autoridades fiscales para llevar a cabo su labor recaudadora y que dicha labor, debe ajustarse en términos del artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

En el orden de ideas apuntado, dicha facultad consiste, como ya lo hemos visto, en revisar en el domicilio de los contribuyentes, las particularidades relativas a las obligaciones fiscales a las que se encuentran sujetos, ya sea formales o materiales, lo que evidentemente constituye un grave acto de molestia, pues se trata de una de las excepciones a la garantía de inviolabilidad del domicilio consagrada en el artículo 16 Constitucional.

El desarrollo de la visita domiciliaria, deberá plasmarse en actas administrativas conocidas como: "acta parcial de inicio", "actas parciales" y "acta final o de cierre", cuyas particularidades están previstas en el numeral 46 del Código Fiscal de la Federación.

Así las cosas, surge la importancia de que la autoridad fiscal cuente con personal titulado en las áreas de contaduría y derecho, para que desde el inicio de una visita domiciliaria, la autoridad al nombrar a los auditores que han de llevar a cabo la visita domiciliaria, de entre los designados haya un licenciado en derecho que vigile las actuaciones de la autoridad para que éstas se ajusten a derecho y no se vea lesionada la esfera jurídica del visitado al violar en su perjuicio los principios constitucionales, lo cual será de trascendental importancia para los contribuyentes.

En este sentido, la visita domiciliaria por sus características de temporalidad en su desarrollo y del personal a quien se encomienda dicha tarea, con la reforma a la fracción III, del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, se evitará incurrir en imprecisiones que se traduzcan en vicios del procedimiento que violen los derechos del contribuyente.

Cabe mencionar, que algunas reformas al Código Fiscal como la efectuada al artículo 1º con motivo de la entrada en vigor de la Ley Federal de los Derechos del

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

Contribuyente, han sido hechas para dar mayores beneficios a éstos; sin embargo, en algunos casos no cumplen con el objetivo principal para el cual fueron creadas, provocando al contribuyente cargas molestas, aunado a que las actuaciones de la autoridad fiscal se emiten a discreción (facultades discrecionales), en muchas ocasiones estas actuaciones generan verdaderos problemas al establecer mayores requisitos u obligaciones que los que le dicta la propia Ley de la que emanan, entorpeciendo su cumplimiento, sin olvidar que operan totalmente en contra de la simplificación administrativa que debe normar a todo sistema tributario.

Esta situación conlleva un estado de inseguridad e incertidumbre jurídica para el contribuyente, toda vez que la actuación expedida en lugar de allanar el camino del gobernado para cumplir sus obligaciones, llega al extremo de exceder o contrariar la norma legal e incluso, impone nuevas obligaciones, violando principios fundamentales como los de legalidad en materia tributaria, al exceder la autoridad fiscal lo establecido en la norma que la habilita para la emisión de dichas actuaciones; por lo tanto, con la reforma planteada se en gran medida se evitaría este tipo de atropellos a los derechos de los contribuyentes, ya que de permitir asentarse en las actas de visita hechos que no se realizaron o que se encuentren ilegales, que acuerdo a la otra propuesta sobre el artículo 114 bis, conlleva una responsabilidad con pena privativa de la libertad para el funcionario que avale tales actas, situación que lo haría pensarlo dos veces antes de permitir que se determine un crédito fiscal al contribuyente en tales condiciones.

En esa tesitura, con las citadas reformas, se pretende que en la medida de lo posible las determinaciones de créditos fiscales derivadas de visitas domiciliarias, sean lo más justas y apegadas a derecho, ya que al estar presente un abogado desde el comienzo de la visita domiciliaria, los contribuyentes que no tienen recursos para pagar un abogado, se verán beneficiados en este rubro, puesto que los abogados que nombre la autoridad fiscal como parte del cuerpo de auditores que han de practicar la visita, vigilarán que se cumplan las disposiciones legales para evitar que se violen en su perjuicio los principios de legalidad y seguridad jurídica que todo acto de autoridad debe contener proteger, aunado a que en su momento evitará gran cantidad de juicios de nulidad promovidos precisamente por violación los principios en comento, en atención a que no habría conceptos de impugnación que hacer valer de parte del contribuyente en contra de la autoridad hacendaria.

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

Ahora bien, con la expedición de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, publicada en el Diario Oficial de la Federación, el 23 de junio de 2005, misma que entró en vigor un mes después, esto es, el 23 de julio del mismo año, según su artículo Segundo Transitorio, las disposiciones previstas en esta ley, sólo serán aplicables a las facultades de comprobación de las autoridades fiscales, como lo es el caso que nos ocupa; en tal virtud, dicho instrumento normativo representa un importante avance en el control legal de los actos de autoridad y un adelanto en lo que caracteriza a una Estado de Derecho, que aunado a las reformas planteadas en el presente trabajo, significa el reconocimiento de los derechos y medios para su defensa de los particulares, mediante la sujeción de los actos de autoridad a la ley (principio de legalidad).

En el orden de ideas apuntado, con las reformas planteadas los contribuyentes contarán con instrumentos legales que les permitan defender sus derechos aún del proceder de las autoridades, ya que éstas sólo pueden hacer aquello para lo que la ley les faculta y el gobernado todo cuanto ésta no le prohíba, con lo que se procura un equilibrio de las situaciones jurídicas.

Es válido aducir, que desde una perspectiva de control ejercido por el derecho (Código Fiscal de la Federación) al cual se someten los contribuyentes, con las reformas referidas, será una herramienta y una técnica que imponga jurídicamente conductas obligatorias a la autoridad en la que le señale márgenes de actuación, convirtiendo a la autoridad fiscalizadora en sujeto obligado, delimitando su procedimiento al plasmar en forma legítima en las actas de visita la utilización de sus métodos de coacción y fiscalización.

Cabe mencionar que nuestros legisladores, consideraron la idea de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, tras haber observado la experiencia exitosa que en España ha significado la Ley 1/1998, donde han reconocido que los derechos y las garantías de los contribuyentes son la contrapartida de sus obligaciones comprendidas en la obligación general de contribuir al sostenimiento del gasto público de acuerdo con los principios constitucionales.³⁷

³⁷ La Ley 1/1998, fue promulgada el 26 de febrero de 1998 e intitulada "Derechos y Garantías de los Contribuyentes", España pretendió reforzar el principio de certeza jurídica y establecer un equilibrio en las situaciones de la administración tributaria y de los contribuyentes, a fin de propiciar el mejor cumplimiento voluntario de las obligaciones de éstos.

Por lo tanto, el hecho de que haya un equilibrio entre gobernado y autoridad hacendaria en materia de visita domiciliaria, las reformas a la fracción III del artículo 42 y la adición del artículo 114 bis al Código Fiscal de la Federación, darán mayor certeza jurídica a los visitados, puesto que el personal designado por la autoridad vigilará que las actuaciones se ajusten a derecho, so pena de ser privado de la libertad en caso contrario, logrando con esto una fiscalización dentro del marco legal y en consecuencia, una recaudación justa al caso particular de cada contribuyente.

Por lo que se refiere a los medios de defensa, el tiempo de tramitación del procedimiento varía dependiendo de las probanzas ofrecidas y de diversas circunstancias, el tiempo promedio del juicio de nulidad es en promedio de 6 meses, pero si previamente interponemos recurso de revocación, donde el trámite se lleva de 3 a 5 meses y considerando que se interponga el juicio de amparo en contra del fallo de la H. Sala Fiscal, el tiempo de respuesta a las pretensiones del contribuyente será de más de un año; sin embargo, con las reformas propuestas, posiblemente se evite promover tanto recursos de revocación, como juicios de nulidad, puesto que serían casos contados los que tuvieran que llegar hasta estas instancias.

En esa tesitura, podemos concluir que al contar con la presencia de un licenciado en derecho como parte del cuerpo de auditores designados por la autoridad hacendaria desde el momento en que se inicia la visita domiciliaria y la responsabilidad en la que incurriría en caso de permitir alguna ilegalidad, quedarán salvaguardados los derechos del contribuyente y vigilados los principios de legalidad y seguridad jurídica consagrados en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y por otra parte, se estaría obligando a la autoridad fiscal a profesionalizar a los funcionarios que llevan a cabo la tarea de fiscalización, a fin de que no se vean afectados los intereses del fisco federal con la actuación de dichos servidores públicos al momento de demandar vía juicio de nulidad, ni el patrimonio del particular al determinarle créditos fiscales ilegales, con lo cual se lograría una recaudación justa y equitativa y en su caso, el cumplimiento voluntario de las obligaciones fiscales de los contribuyentes.

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS



TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

GLOSARIO

ACREDITAMIENTO DE PERSONALIDAD

El procedimiento administrativo mediante el cual se comprueba la capacidad legal de las Personas Físicas o Morales y de sus Representantes o Apoderados Legales que realizan trámites ante la Secretaría y que para ello, soliciten su inscripción en el Registro. Para efectos del Acuerdo para el Registro de Personas Acreditadas para realizar trámites ante la SHCP.

ACTIVO

Está formado por todos los valores propiedad de la empresa o institución (recursos económicos, bienes materiales, créditos y derechos).

ACTO ADMINISTRATIVO

Manifestación de voluntad por medio de la cual los órganos administrativos realizan sus funciones , ya sea creando, modificando o extinguiendo derechos u obligaciones.

ACTO JURÍDICO

Expresión de la voluntad de una persona que tiene efectos jurídicos.

ACTA ADMINISTRATIVA

Son los documentos en donde se describen los sucesos ocurridos durante una diligencia. Deben tener los datos siguientes: 1. Lugar, fecha y hora 2. Descripción detallada de los hechos 3. Identificación de la autoridad presente 4. Asignación de testigos.

ACTOS DE FISCALIZACIÓN

Actos llevados a cabo por los órganos de la administración hacendaria que tienen por finalidad constatar el cumplimiento de las obligaciones fiscales.

ACTIVIDAD PREPONDERANTE

Es la actividad remunerada que lleva a cabo un Contribuyente durante un ejercicio, obteniendo por esta, mayor cantidad de ingresos a los obtenidos por otras actividades durante el mismo período.

ACUSE, ACUSE DE RECIBO

Es el documento que sirve para comprobar que un trámite ha sido recibido por el SAT.

AUDITOR

Es el funcionario autorizado por el SAT para revisar y emitir una opinión fiscal sobre los estados financieros de un contribuyente.

AUDITORÍA

Es el examen objetivo y sistemático de las operaciones financieras y administrativas de un contribuyente.

AUTORIDAD FISCAL

Representante del poder público facultado para recaudar impuestos, llevar un control de los contribuyentes, o imponer las sanciones previstas por el Código Fiscal, interpretar disposiciones de la ley, entre otras funciones.

CADUCIDAD

Es cuando se extinguen o terminan las facultades de las autoridades fiscales para determinar los impuestos omitidos y accesorios. Es de importancia indicar que el plazo a que se refiere el artículo 67 del CFF, para un Contribuyente que no haya solicitado su registro federal de contribuyentes será de 10 años.

CAPITAL SOCIAL

Recursos físicos y financieros que posee un ente económico, obtenidos mediante aportaciones de los socios o accionistas, según el tipo de sociedad, con el fin de obtener un soporte financiero. Se integra por acciones las cuales deben tener un valor nominal y que al ser multiplicadas forman el monto total de las aportaciones de los socios para la constitución de la sociedad.

CITATORIO

Documento a través del cual se hace conocimiento al Contribuyente día y hora en que lo visitará un funcionario de la Secretaría de Hacienda, con el fin de realizar una diligencia de notificación del incumplimiento de una obligación, de acuerdo a lo señalado en los artículos 44 fracción II y 137 del Código Fiscal de la Federación.

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

Ordenamiento jurídico de observancia federal que establece conceptos y procedimientos para la obtención de ingresos fiscales. Establece la forma en que se ejecutarán las resoluciones fiscales, los recursos administrativos, además de indicar el sistema que se deberá de seguir para resolver situaciones que se presenten ante el Tribunal Fiscal de la Federación. Regula además la aplicación de las leyes fiscales en caso de presentar alguna laguna o duplicidad en las mismas.

COMPROBANTES FISCALES

Documento que comprueba una operación de acuerdo con lo establecido en los Artículos 29 y 29-A del CFF.

CONEXIDAD

La conexidad obedece a la necesidad de impedir que para un solo asunto litigioso haya más de un solo proceso, y su finalidad es de evitar que existan sentencias contradictorias sobre la misma controversia. Medios de defensa fiscal. El recurso administrativo.

CONTABILIDAD

Es la técnica que establece las normas y procedimientos para registrar, clasificar, sumarizar, saldar e interpretar en términos monetarios las operaciones y eventos que repercuten en el patrimonio de las entidades.

CONTABILIDAD FISCAL

Se integra por los sistemas y registros contables, cuentas especiales (deducción fiscal de las inversiones), libros y registros de la sociedad, equipos y sistemas electrónicos (software contable fiscal), de registro fiscal (maquinas de comprobación fiscal) y sus registros, así como por la documentación comprobatoria (facturas, estados de cuenta, escrituras, contratos) de los asientos respectivos y los comprobantes de haber

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

cumplido con las disposiciones fiscales (declaraciones, avisos). Artículos 28 y 45 del CFF.

CONTRIBUCIONES

Es todo ingreso fiscal que recibe la Federación por parte de las Personas Físicas y Personas Morales, aportando de esta forma el Gasto Público. De acuerdo a lo previsto en el Artículo 2 del CFF se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos.

CRÉDITO FISCAL

Son los ingresos que tenga derecho a recibir el Estado por concepto de contribuciones, aprovechamientos y sus accesorios, incluyendo responsabilidades del Estado exigibles funcionarios o particulares, así como todos aquellos a los que las leyes les den ese carácter y el Estado tenga derecho a percibir por cuenta ajena. Artículo 4 CFF.

DELITO DE DEFRAUDACION FISCAL

Comete el delito de defraudación fiscal quien con uso de engaños o aprovechamiento de errores, omite total o parcialmente el pago de alguna contribución u obtenga un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal (Artículo 108 CFF).

DEMANDA

Es un escrito ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativo, presentado por el afectado por una resolución administrativa en el cual solicita se declare la anualidad de esa resolución. Dicho curso debe llenar ciertos requisitos legales para su admisión y trámite se debe presentar ante la sala regional que corresponda al domicilio de la autoridad que emitió el acto impugnado o enviarse por correo certificado con acuse de recibo dentro de los 45 días posteriores a la fecha en que surte efecto. Medios de defensa fiscal. El recurso administrativo.

DILIGENCIA

Tiene por objeto poner en conocimiento de la parte interesada, cualquier resolución que pueda afectar sus intereses como parte de un proceso jurídico. Esta es realizada por un funcionario público a través de un acto revestido de formalidades legales.

DOMICILIO FISCAL

De acuerdo a lo señalado en el Artículo 10 del CFF se considera domicilio fiscal:

Personas Físicas.- Cuando sean residentes en el país, el local en donde se encuentre la administración principal del negocio. Cuando presten servicios personales independientes el local que utilice como base fija para el desempeño de sus funciones.

Personas Morales.- Cuando se trate de residentes en el país, el local en donde se encuentre la administración principal del negocio. Si se trata de establecimientos de personas morales residentes en el extranjero en donde se encuentre la administración principal del negocio en el país, o en el que se designe.

EJERCICIO FISCAL

Es el período que inicia el 1 de enero y termina el 31 de diciembre del mismo año (Ejercicio regular), en el cuál el Contribuyente obtiene ingresos acumulables y disminuye de estos las deducciones autorizadas para obtener el resultado fiscal base del pago del ISR. Artículo 11 del CFF. El ejercicio será irregular cuando inicie con posterioridad al 1 de enero y terminará el día 31 de diciembre del año que se trate.

FISCALIZAR

Acto mediante el cual la autoridad fiscal realiza inspección de los registros y actividades de la administración de una organización, a través de sus facultades de comprobación, con el propósito de verificar el correcto pago de impuestos y en su oportunidad, determinar los montos y sanciones a que tenga lugar al momento de identificar irregularidades.

GARANTÍA

Aquello que asegura el cumplimiento de una obligación.

IMPUESTO

Cargo exigible por el fisco sobre los ingresos, bienes y consumo de una persona física o moral.

INGRESOS TRIBUTARIOS

Son las percepciones que obtiene el Gobierno Federal por las imposiciones fiscales que, en forma unilateral y obligatoria, fija el Estado a las personas físicas y morales.

JUICIO DE AMPARO

Un medio de control institucional que trae como consecuencia, si procede, la inmediata restitución de la garantía violada, restableciendo las cosas al Estado que guardaban antes de la violación imputable a la autoridad, misma que tendrá que respetar y cumplir con el mandato dictado por el Poder Judicial de la Federación.

JUICIO DE NULIDAD

La resolución de una controversia legítima, por violación o desconocimiento de un derecho, entre los particulares y las autoridades hacendarías o de un carácter administrativo distinto, ante un órgano de naturaleza jurisdiccional, el cual determinara a quien le asiste la razón y el derecho, mediante la acción que marcan las leyes.

JUICIO DE PRIMERA INSTANCIA

Es aquel juicio contencioso administrativo federal que es tramitado y resuelto por las Salas del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

JUICIO DE SEGUNDA INSTANCIA

Es aquel juicio contencioso administrativo federal que es tramitado y resuelto en una segunda instancia por los Tribunales Colegiados de Circuito, con motivo de los juicios de amparo directo promovidos por los contribuyentes o de la revisión fiscal interpuesta por la autoridad fiscal en contra de las sentencias de primera instancia.

JURISDICCIÓN

Es el campo de acción de los actos de una autoridad.

JURISPRUDENCIA

Desde el punto de vista judicial, es la creación de criterios jurídicos con relación en casos planteados ante los Tribunales del Poder Judicial de la Federación y desde el punto de vista Contencioso Administrativo, es la creación de criterios-norma que surge de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, de acuerdo con los casos y bajo las condiciones que la ley determine y sirve para resolver un juicio cuando no existe un artículo expreso o fundamento legal concreto en que apoyar una

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

resolución, teniendo como finalidad lograr que la legalidad de los actos de autoridad sea siempre y en todo momento, equitativa y justa.

LIBROS CONTABLES

Su usan para el registro y control de las operaciones realizadas por un Contribuyente, para obtener la información financiera y fiscal. Los libros principales son: el Diario, el Mayor, el de Inventarios y balances. Existen otros libros no contables que son el de Actas, el de Registro de Accionistas, el de Juntas de Consejo, etc.

MULTA FISCAL

Es la sanción al incumplimiento de las disposiciones fiscales.

NOTIFICACIÓN

Es el acto administrativo por el cual se da a conocer formalmente al contribuyente una situación o hecho relacionado con la obligación tributaria.

OBLIGACIÓN

En términos fiscales se puede definir como el vínculo jurídico existente entre el Estado y los Contribuyentes, en la que se comprometen a contribuir al gasto público pagando sus impuestos. Artículo 31, fracción IV Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA

Es el método a seguir por el auditor tributario, que consiste en el conjunto de técnicas que se aplican para examinar una o más partidas contables de un contribuyente.

RECAUDACIÓN FISCAL

Proceso a través del cuál las autoridades cobran las cuotas correspondientes a los impuestos y derechos de los Contribuyentes. Causándose estas cuando se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes..

RECURSO DE REVOCACIÓN

Es el medio de defensa por actos administrativos en materia fiscal federal que interpone una persona ante un tribunal de mayor jerarquía.

REQUERIMIENTO

Es la solicitud por escrito de la autoridad fiscal a los contribuyentes para verificar el correcto cumplimiento de sus obligaciones.

SUBSANAR

Rectificar un error.

SUSPENSIÓN DE ACTIVIDADES

Es cuando el contribuyente interrumpe las actividades por las cuales esta obligado a presentar declaraciones.

VISITA DOMICILIARIA

Las autoridades fiscales dentro de sus facultades de comprobación requieren a los contribuyentes, responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados para verificar que han cumplido con las disposiciones fiscales y en el caso de no haber sido así, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales. También pueden verificar la comisión de delitos fiscales, por lo que las autoridades tienen la facultad de solicitar al contribuyente que le proporcione información necesaria para llevar a cabo la revisión en:

La rectificación de errores aritméticos.

La revisión de la contabilidad de los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, entre otras, que señale el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación.

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS



TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

BIBLIOGRAFÍA

CARTAS SOSA, Rodolfo y otros.- “LAS VISITAS DOMICILIARIAS DE CARACTER FISCAL” 2ª edición, 1997, Themis, México.

QUINTANA VALTIRRA, Jesús y otros.- “DERECHO TRIBUTARIO MEXICANO” 3ª Edición, 1997, Trillas, México.

CARRASCO IRIARTE, Hugo, “LECCIONES DE PRÁCTICA CONTENCIOSA EN MATERIA FISCAL” 6ª. Edición, 1996, Harla, México.

JIMÉNEZ GONZÁLEZ, Antonio. “LECCIONES DE DERECHO TRIBUTARIO ” 4ª edición, 1996, ECAFSA, México.

KAYE LÓPEZ, Dionisio José, “DERECHO PROCESAL FISCAL” 4ª. Edición, 1994, Themis, México.

CARRASCO IRIARTE, Hugo. “DERECHO FISCAL CONSTITUCIONAL” 2ª. Edición, 1996, Harla, México.

CARRASCO IRIARTE, Hugo, “AMPARO EN MATERIA FISCAL“ Edit. Oxford University press y Harla, 1998, México.

MONTIEL Y DUARTE, Isidro, “ESTUDIO SOBRE GARANTÍAS INDIVIDUALES” 5ª. Edición, 1991, Porrúa, México.

BURGOA ORIGUELA, Ignacio. “EL JUICIO DE AMPARO”, 8ª. Edición, 1971, Porrúa, México.

SERRA ROJAS, Andrés, “DERECHO ADMINISTRATIVO”, Porrúa, 1977, México.

FRAGA, Gabino, “DERECHO ADMINISTRATIVO”, Porrúa, 1986, México.

URBINA NANDAYAPA, Arturo, "EL CONTRIBUYENTE ANTE LAS REVISIONES FISCALES" Edit. Sicco, 1998, México.

REAL ACADEMIA DE LA LENGUA, "DICCIONARIO DE LA LENGUA ESPAÑOLA". Vigésima primera Edición. T. I- II. Espasa Calpe, 1992, Madrid.

REYES ALTAMIRANO, Rigoberto, "DICCIONARIO DE TÉRMINOS FISCALES" Edit. Tax, 1997, México D.F.

FERNÁNDEZ SAGARDI, Augusto, "LA DEFENSA FISCAL Y USTED" Edit. SICCO, 1998, México D.F.

CARRILLO FLORES, Antonio, "LA JUSTICIA FEDERAL Y LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA" 2ª. Edit., Porrúa, 1973, México.

SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, "MANUAL DEL JUICIO DE AMPARO" Editorial Themis, 1989, México.

Legislación

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Ley de Amparo.

Código Fiscal de la Federación

Código Federal de Procedimientos Civiles.

Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo

Ley del Servicio de Administración Tributaria

Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria

Otras Fuentes

Jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

Jurisprudencia del entonces Tribunal Fiscal de la Federación.

Carta de los Derechos del Contribuyente Auditado.

Revista del Tribunal Fiscal de la Federación.

Diario Oficial de la Federación.

