



875208
UNIVERSIDAD VILLA RICA

13

Estudios Incorporados a la UNAM
Facultad de Contaduría y Administración

71

**LA FACULTAD DE COMPROBACION DE LA
AUTORIDAD Y SU RELACION CON
LA CARTA DE DERECHOS DEL
CONTRIBUYENTE AUDITADO**

TESIS

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:

Licenciado en Contaduría

PRESENTA:

ERWIN TOMAS MARTINEZ GODOY

Director de Tesis:

Revisor de Tesis:

C.P. Porfirio Hernández Sandoval

C.P. Darío Jiménez Romero

BOCA DEL RIO, VER.

1997

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**



Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

AGRADESCO A :

DIOS : POR SU AMOR Y HUMILDAD UN EJEMPLO A SEGUIR.

MIS PADRES : ING. TOMAS MARTINEZ ARROYO.
SRA. IRMA GODOY BARRON.

QUIENES ME HAN LLENADO DE AMOR, APOYO Y CONFIANZA.
(LOS AMARE POR SIEMPRE).

MIS HERMANAS : VERONICA MARTINEZ GODOY.

POR HABERME DADO TU COMPAÑIA Y AMOR HASTA ESTE MOMENTO.

JOVITA : TE AMO.
SIEMPRE TE RECORDARE.

MIS ABUELOS : SR. CAYETANO MARTINEZ SANCHEZ.
SRA. TOMASA ARROYO GARCIA.
SRA. EMILIA BARRON OLIVO.

POR SU CARIÑO Y CONSEJOS QUE SIEMPRE SEGUIRE.

SR. PORFIRIO GODOY ZAMUDIO : EN SU MEMORIA.
EN MI MENTE Y CORAZON SIEMPRE VIVIRAS.

MIS BISABUELOS: SR. ANDRES ARROYO BAIZABAL.
SRA. LUCIA GARCIA CASTILLO.

POR HABER PUESTO LAS BASES DE MI FAMILIA PATERNA COMO UN
EJEMPLO A SEGUIR.
EN SU MEMORIA PARA SIEMPRE.

MIS TIOS (AS) : POR EL CARIÑO Y APOYO QUE SIEMPRE ME HAN DADO.

MIS VERDADEROS
AMIGOS : POR SU APOYO Y AMISTAD.

MIS CATEDRATICOS: POR SUS ENSEÑANZAS TAN VALIOSA.
GRACIAS.

MI HONORABLE JURADO.

INDICE

	Introducción	
CAPITULO I	Metodología	
CAPITULO II	Antecedentes, características, elementos y efectos del impuesto.	
2.1	Antecedentes.....	11
2.1.1	De acuerdo al código fiscal de la federación.....	11
2.1.2	Clasificación de las contribuciones.....	14
2.1.3	Definición de impuesto.....	16
2.2	Elementos de los impuestos.....	19
2.3	Fines de los impuestos.....	25
2.4	Efectos de los impuestos.....	26
2.5	Clasificación de los impuestos - ventajas y desventajas.	30
2.6	Evasión.....	39

	2.6.1 Formas como se presenta la evasión.....	40
	2.6.2 Principales causas de la evasión.....	40
CAPITULO III	Antecedentes y aspectos organizacionales de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.	
	3.1 Antecedentes y atribuciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.....	44
	3.1.1 Antecedentes.....	44
	3.1.2 Atribuciones.....	46
	3.2 La S.H.C.P. realiza sus principales funciones a través de cinco dependencias centrales y una desconcentrada.....	46
	3.2.1 Concepto, objeto, autonomía y atribuciones del Servicio de Administración Tributaria.....	50
	3.3 Facultades de la S.H.C.P.....	56
	3.4 Medios de revisión de obligaciones fiscales distintas de las visitas domiciliarias.....	59
	3.5 Revisión del dictamen fiscal.....	61
	3.6 Planeación de las visitas domiciliarias.....	63

3.7	Políticas.....	68
	3.7.1 Estructura de la planeación.....	70
CAPITULO IV Orden de auditoría.		
4.1	La Orden de auditoría.....	74
	4.1.1 Conclusión de la revisión.....	75
	4.1.2 El acta como documento y sus elementos...	76
4.2	Características y aspectos de las actas parciales..	81
	4.2.1 Momento en el que pueden y deben levantarse actas parciales y su contenido.....	82
	4.2.2 El contenido de las actas parciales.....	84
4.3	Hechos, omisiones o circunstancias de carácter concreto que se conozcan en el desarrollo de la visita.....	84
4.4	Hechos u omisiones que se conozcan en el desarrollo de la visita y que puedan entrañar incumplimiento de las disposiciones fiscales.....	86
4.5	Hechos u omisiones que se conozcan de terceros.	92

4.6	Reglas sobre visitas domiciliarias.....	95
4.7	Obligaciones de los visitados.....	98
CAPITULO V	Derechos del contribuyente auditado y medios de defensa.	
5.1	Carta de los derechos del contribuyente auditado..	106
5.2	Derechos ante las visitas domiciliarias.....	109
5.2.1	Requisitos principales que deberán reunir la última acta parcial.....	121
5.2.2	Visitas domiciliarias para verificar el cumplimiento de obligaciones fiscales en materia de expedición de comprobantes fiscales.....	129
5.3	Medios de defensa.....	131
	Conclusiones.....	137
	Bibliografía.....	141

I N T R O D U C C I O N

Con el propósito de que el público en general conozca los derechos que tiene frente al Fisco, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público a través de diversos folletos ha procurado difundir a los contribuyentes las obligaciones a que se encuentran sujetos de acuerdo con los distintos ordenamientos fiscales, así como la forma como deben actuar las autoridades fiscales y los medios de defensa que frente a ellas conceden las disposiciones legales, con la finalidad de que cumplan de manera voluntaria y oportuna con sus obligaciones tributarias.

La información que obtuve en esta dependencia me originó la inquietud de tratar el tema de las visitas domiciliarias y su relación con la carta de los derechos del contribuyente auditado, con el objeto de ampliar la información y de que se conozcan los procedimientos que ésta institución aplica para llevar a cabo dichas visitas.

En el capítulo primero, hago el planteamiento del problema, basado en la metodología que todo trabajo de tesis debe seguir.

En el capítulo segundo, doy a conocer los antecedentes del impuesto, así como sus características y elementos.

En el tercer capítulo, se menciona la estructura y atribuciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, y del Sistema de Administración Tributaria (S.A.T.).

En el cuarto capítulo, menciono los requisitos o formalidades que debe seguir la autoridad fiscal para realizar una auditoría.

Y para finalizar, en el quinto capítulo, hago mención de la carta de los derechos del contribuyente auditado; como una forma de información escrita que todos los contribuyentes deben conocer para cuando son auditados por la autoridad fiscal, indicando en forma breve los medios de defensa con que cuenta el particular.

CAPITULO I.-

METODOLOGÍA

Para el desarrollo del presente trabajo, se lleva a cabo el planteamiento del problema de acuerdo a la metodología que a continuación y paso a paso se describe.

Ambito espacial

- Contribuyentes que se encuentran registrados.
- La Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Apoyos del ámbito espacial.

- Contribuyentes revisados y no revisados por la autoridad fiscal.
- Manuales y reglamentos internos de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
- Módulos de información fiscal de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Información preliminar de los eventos que suceden en el ámbito espacial.

Los problemas que enfrentan los contribuyentes al desconocer sus derechos y medios de defensa en una revisión fiscal. Así como los métodos de comprobación usados en las visitas domiciliarias por la autoridad fiscal.

Síntomas del problema.

Los contribuyentes presentan malestar, así como, descontento a las exigencias de los visitadores al pedir estos la renuncia de los medios de defensa; así como se sienten amenazados a las insinuaciones de los visitadores al surgir la posibilidad de imputar la comisión del delito o señalar vagamente irregularidades fiscales y las consecuencias legales que de ellas dependan por una cantidad monetaria.

Control del pronóstico.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público deberá repartir información de folletos, o realizar publicaciones donde se difundan las obligaciones y derechos, a los que se encuentran sujetos los contribuyentes de acuerdo con los distintos ordenamientos fiscales y los medios de defensa que frente a ellas conceden la disposiciones legales, a fin de que cumplan de manera voluntaria y oportuna con sus obligaciones fiscales.

Planteamiento del problema.

Los contribuyentes se están enfrentando actualmente con una deficiente información sobre las facultades de comprobación que utiliza la autoridad fiscal. Así que estos no conocen sus derechos ante una visita domiciliaria; la información que se tiene es por lo general de libros fiscales o revistas que por

su uso y costo de adquisición no resultan costeables para el contribuyente en general. La otra forma que utiliza el contribuyente para informarse, es la de folletos o cartas emitidas por la propia autoridad fiscal, las cuales carecen de lineamientos en caso de existir una denuncia por violaciones a los derechos.

Formulación del problema.

¿ Cuentan los contribuyentes con la actitud e información necesaria, sobre sus derechos y las facultades de comprobación que utiliza la autoridad fiscal ante una visita domiciliaria ?

Causa del problema.

El contribuyente tiene deficiencia de información de las facultades de comprobación de la autoridad fiscal y sus derechos ante una visita domiciliaria. Así como malestar a las frecuentes anomalías que incurren los visitadores domiciliarios, provocando errores fiscales por parte del contribuyente.

Diagnóstico.

El malestar y descontento de los contribuyentes a la deficiencia de información de las facultades de comprobación que utiliza la autoridad fiscal, se encuentra cuando los visitadores piden documentos o piden la renuncia de los medios de defensa que tienen los contribuyentes por ley. Los contribuyentes no

saben cuales son los derechos con que cuentan; al permitir irregularidades fiscales que los mismos visitantes exigen.

Pronóstico.

Si los contribuyentes no cuentan con la información veraz y oportuna de las facultades de comprobación que utiliza la autoridad fiscal, y de los derechos; que por ley todo contribuyente cuenta, los contribuyentes tendrán mayores errores fiscales. Así como los visitantes seguirán incurriendo en anomalías que afectan a los contribuyentes como a la autoridad fiscal.

Sistematización del problema.

¿ Qué información cuenta el contribuyente sobre las facultades de comprobación utilizadas por la autoridad fiscal ?

¿ Qué información conoce el contribuyente al respecto? Y si es así ¿Por qué medios ?

¿ La autoridad fiscal cuenta con módulos de información y quejas ante violaciones por facultades de comprobación utilizados por los visitantes ?

¿ Cuándo la autoridad fiscal proporciona la información a los contribuyentes sobre las facultades de comprobación que esta utiliza ?

¿ Qué información cuenta el contribuyente sobre la carta de derechos del contribuyente auditado?

El contribuyente sabe a donde dirigirse en caso de ser lesionado por la ejecución de un acto o resolución administrativa ? Si es así ¿ A donde se debe dirigir ?

¿ Cual es el propósito de la autoridad fiscal de informar los derechos a los contribuyentes ?

¿ Cuales son las bases o elementos que utiliza la autoridad fiscal para la elaboración de la carta de derechos de los contribuyentes ?

Otras subpreguntas.

Objetivo general.

Se demostrará lo importante que es para el contribuyente contar con una información completa y sencilla de sus derechos, así como de las facultades de comprobación utilizadas por la autoridad fiscal.

Objetivo específico.

Mostrar como puede afectar en la actitud de los contribuyentes una deficiente información por parte de sus derechos y la relación de los mismos con las facultades de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Justificación teórica.

Este trabajo lo realice porque considero que la información de las facultades y disposiciones fiscales de la autoridad es primordial para los contribuyentes, así como, los derechos que cuentan estos ante la autoridad fiscal.

Justificación metodológica.

En la investigación realizada doy mi punto de vista acerca de los resultados obtenidos y propongo alternativas para evitar males o problemas encontrados en la investigación.

Justificación práctica.

Los resultados obtenidos en el estudio medirán, la efectividad de la información con que cuentan los contribuyentes de las facultades de comprobación utilizadas por la autoridad fiscal. Así como de los derechos con que cuentan los mismos, el implemento utilizado me permite dar mayor fluidez a los puntos más críticos sobre la información que el contribuyente carece; permitirá dar solución a una problemática que se ha venido arrastrando provocando sanciones administrativas de parte de la autoridad fiscal.

CAPITULO II.- ANTECEDENTES, CARACTERISTICAS, ELEMENTOS Y EFECTOS DEL IMPUESTO.

2.1 ANTECEDENTES.

Desde que el hombre vive en sociedad, simultáneamente nacieron necesidades comunes a la colectividad, las que sólo se satisficieron con la participación y ayuda de los miembros de esa comunidad; poco a poco dichas necesidades fueron creciendo y se fue complicando su resolución. Ante estas circunstancias se tuvo que formar un organismo que se encargará de satisfacer estas necesidades, pero para poder efectuar sus actividades y hacer frente a sus gastos, se ha requerido del apoyo económico de los individuos.

Es así como el estado se ha encargado de llevar a cabo las funciones que la colectividad le ha encomendado, facultándolo para requerir las cantidades necesarias para hacer frente a los gastos; doctrinariamente esta es la justificación de los impuestos. (1)

2.1.1 De acuerdo al Código Fiscal de la Federación (C.F.F.).

Las personas físicas y las morales están obligadas a contribuir para los gastos conforme a las leyes fiscales respectivas; las disposiciones del código se aplicarán en su efecto y sin perjuicio de lo dispuesto por los tratados

internacionales de que México sea parte. Solo mediante ley podrá destinarse una contribución a un gasto público específico.

La federación queda obligada a pagar contribuciones únicamente cuando las leyes lo señalen expresamente.

Las personas que de conformidad con las leyes fiscales no estén obligadas a pagar contribuciones, únicamente tendrán las otras obligaciones que establezcan en forma expresa las propias leyes. (Art. 1 C.F.F.)

(1). Martínez López, Derecho Fiscal Mexicano, Editorial Ecasa. S.A.

Tomando en cuenta que los impuestos representan el renglón más importante de ingresos para el estado, en México tiene su fundamento legal en el artículo 31 fracción IV de la constitución política de los Estados Unidos Mexicanos, el cual señala como obligación de los mexicanos " CONTRIBUIR PARA LOS GASTOS PÚBLICOS, ASÍ DE LA FEDERACIÓN, COMO DEL DISTRITO FEDERAL O DEL ESTADO Y MUNICIPIO EN QUE RESIDAN, DE LA MANERA PROPORCIONAL Y EQUITATIVA QUE DISPONGAN LAS LEYES ". Así mismo en los artículos 65 fracción II, 131 párrafos 2º y 74 fracción IV de la constitución, se cita que el presupuesto será de duración anual, al cual contendrá los impuestos necesarios para cubrirlo, por esta razón se emite anualmente la ley de ingresos de la federación conteniendo todos los impuestos, derechos, productos y aprovechamiento por los que el estado tendrá ingresos en el período correspondiente.

2.1.2 Clasificación de las contribuciones.

De acuerdo al artículo 2º del C.F.F.

Las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos, las que se definen de la siguiente manera:

I.- Impuestos son las contribuciones establecidas en ley, que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma, y que sean distintas a las aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación.

II.- Aportaciones de seguridad social son las contribuciones establecidas en ley, a cargo de personas que son sustituidas por el estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social o a las personas que se benefician en forma especial, por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado.

III.- Contribuciones de mejoras son las establecidas en ley a cargo de las personas físicas y morales que se beneficien de manera directa por obras públicas.

IV.- Derechos son las contribuciones establecidas en ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la nación, así como por recibir servicios que presta el estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados u organismos desconcentrados. También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado. (2)

(2). Código Fiscal de la Federación 1997.

2.1.3 Definición de impuesto.

A continuación se explican cada uno de los conceptos anteriormente planteados.

De acuerdo al Código Fiscal de la Federación, de 30 de diciembre de 1938, en su artículo 2º, definía el impuesto en los siguientes términos: " Son impuestos la prestación en dinero o en especie, que el Estado fija unilateralmente y con carácter obligatorio a todos aquellos individuos cuya situación coincida con la que la ley señala como hecho generador del crédito fiscal."

En esta definición encontramos diversos elementos que deben ser estudiados separadamente.

El impuesto dice la definición, es una prestación. ¿Qué quiere decir la ley cuando establece que el impuesto es una prestación?. Con esta palabra pretende oponer el concepto de impuesto como prestación al concepto de derecho como contraprestación, y significar, fundamentalmente, que a cambio de la cantidad que el particular entrega al Estado, por concepto de impuesto, no percibirá algo concreto; *Gastón Jeze* dice: " La prestación del individuo no es

seguida por la contraprestación del Estado." Es decir, el particular debe hacer su aportación económica al Estado porque está obligado a ello, sin finalidad utilitarista inmediata. El comerciante que paga impuesto sobre la renta no recibe, por ese pago, cosa o servicio alguno.

Es cierto que gran parte de los ingresos del estado se invertirán en servicios públicos, pero no habrá una relación directa y perceptible, inmediata, entre el pago del particular y la actividad del Estado. Esto explica la resistencia del particular al pago de los impuestos: paga sin compensación alguna; por eso se dice que es una "prestación".

Agrega la ley, es una prestación en "dinero o en especie". Esto, desde luego, significa que no pueden ser considerados como impuestos los servicios personales obligatorios: el servicio militar, el de jurados, los cargos concejales, etc.; para que la prestación pueda llamarse impuesto debe ser en dinero o en especie, no en servicio.

Nitti dice: " El impuesto es una cuota, parte de su riqueza que los ciudadanos dan obligatoriamente al Estado y a los entes locales de derecho administrativo para ponerlo en condiciones de proveer a la satisfacción de las necesidades colectivas. Su carácter es coactivo, y su producto se destina a la realización de servicios de utilidad general y de naturaleza indivisible. "

Viti de Monaco dice: " El impuesto es una parte de la renta del ciudadano, que el Estado percibe con el fin de proporcionarse los medios necesarios para la producción de los servicios públicos generales." (3)

(3) Ernesto Flores Zavala, Elementos de Finanzas Publicas Mexicanas, Editorial Porrúa, S.A.

2.2 ELEMENTOS DE LOS IMPUESTOS.

Para que una ley fiscal pueda aplicarse en forma debida es necesario que contenga determinados elementos, y especificamente elementos que se consideran básicos, ya que si carece de alguno de ellos la misma no podrá aplicarse, independientemente de que se cubran todos los aspectos formales.

Esos elementos básicos son:

- 1.- El sujeto,
- 2.- El objeto,
- 3.- La base,
- 4.- La tasa o tarifa, y
- 5.- La época de pago.

1.- SUJETO.- Es la persona física o moral mexicana o extranjera, obligada al pago del impuesto. A este respecto podemos considerar lo que señala el Código Fiscal de la Federación en su artículo 1º, cuando menciona que: " Las personas físicas y las morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas "; es decir, que en forma general este

ordenamiento fiscal, señala como sujetos a las personas físicas y a las personas morales. De acuerdo a lo anterior, y para mencionar lo que establece la Ley del Impuesto Sobre la Renta en cuanto al sujeto y también en su artículo primero y que a continuación se transcribe su primer párrafo, se menciona que:

Artículo 1. Las personas físicas y las morales están obligadas al pago del impuesto sobre la renta en los siguientes casos:

Como nos damos cuenta, los sujetos serán siempre las personas físicas y las morales, independientemente de que se trate de mexicanos o extranjeros, en donde el único requisito es que estos se ubiquen en el hecho generador del crédito fiscal, tal y como lo señala el artículo 6º del Código Fiscal de la Federación cuando menciona que: " Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran." Es decir, para que una persona se convierta en sujeto para efectos fiscales, es necesario llevar a cabo las actividades que las mismas leyes fiscales señalen."

2.- OBJETO.- Se refiere a la actividad que se debe llevar a cabo. Como nos damos cuenta se esta refiriendo al hecho generador y el cual esta estrechamente ligado con el sujeto, pues no puede haber uno sin el otro.

Ernesto Flores Zavala, define el Objeto como la situación que la Ley señala como hecho generador del crédito fiscal. Situación que se ratifica con lo que anteriormente se comentó del artículo 6º del Código Fiscal de la Federación y con lo que establece a partir de su fracción primera el artículo 1º de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y que a continuación se transcribe.

I.- Las residentes en México respecto de todos sus ingresos cualquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan.

II.- Los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente o una base fija en el país, respecto de los ingresos atribuibles a dicho establecimiento permanente o base fija.

III.- Los residentes en el extranjero, respecto de los ingresos procedentes de fuentes de riquezas, situados en territorio nacional, cuando no tengan un establecimiento permanente o base fija en el país, o cuando teniéndolos, dichos ingresos no sean atribuibles a éstos.

3. BASE.- Dependiendo de la Ley Fiscal que se trate, la base imponible pueden ser los ingresos, las actividades, los bienes o los resultados determinados, y así tenemos, que el Código Fiscal de la Federación en su artículo 6º. Segundo

párrafo nos menciona que: " Dichas contribuciones se determinarán conforme a las disposiciones vigentes en el momento de su causación," por lo que se refiere a la Ley del Impuesto Sobre la Renta en sus artículos 10 y 108-A se nos menciona la forma de determinar el resultado fiscal o la utilidad fiscal empresarial ya sea que se trate de persona moral o persona física.

4. TASA O TARIFA.- La tasa o tarifa la define *Ernesto Flores Zavala* como las listas de unidades y de cuota correspondientes, para un determinado objeto tributario o para un número de objetos que pertenecen a la misma categoría.

La tarifa esta formada por las cuotas que para todas las escalas o fracciones de la base imponible determina la ley, que son generalmente progresivas y regresivas en los impuestos directos.

En los impuestos directos la cuota es el porcentaje o parte alícuota de las fracciones de la base imponible. Como ejemplos de tasa y de tarifa, podemos mencionar los porcentajes y las tarifas que para cada caso en particular, se utilizan en la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

5.- EPOCA DE PAGO.- En toda ley fiscal, es necesario establecer la época de pago, ya que de otra manera aún cuando se conozcan los cuatro anteriores

elementos, no se sabrá en que momento efectuar su pago, pero independientemente de que en una ley fiscal no se establezca época de pago, el Código Fiscal de la Federación en este caso aplica en forma supletoria tal y como se establece en su artículo 1º. En la parte que menciona que: " Las disposiciones de este código se aplicarán en su defecto ", aspecto que en cuanto a época de pago en forma supletoria cubre este código, cuando señala en su artículo 6º. A partir de su párrafo cuarto y que a continuación se transcribe: " Las contribuciones se pagan en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas. A falta de disposición expresa el pago deberá hacerse mediante declaración que se presentará ante las oficinas autorizadas, dentro del plazo que a continuación se indica:

I. Si la contribución se calcula por períodos establecidos en ley y en los casos de retención o de recaudación de contribuciones, los contribuyentes, retenedores o las personas a quienes las leyes impongan la obligación de recaudarlas, las enterarán a más tardar el día 17 del mes de calendario inmediato posterior al de terminación del período de la retención o de la recaudación respectivamente.

II.- En cualquier otro caso, dentro de los 5 días siguientes al momento de la causación."

De lo anterior se desprende que aun cuando la época de pago es uno de los elementos básicos en cualquier ley fiscal, el que una disposición fiscal carezca de este elemento, se suple tal carencia por el código fiscal de la Federación, no así de los otros elementos que ya fueron mencionados, en donde al carecer de cualquiera de ellos no sería posible aplicar la disposición fiscal correspondiente. (4)

(4). Ernesto Flores Zavala, Elementos de Finanzas Publicas Mexicanas, Editorial Porrúa, S.A.

2.3 FINES DE LOS IMPUESTOS.

Además del fin principal de los impuestos, que es proporcionar al estado los recursos necesarios para el ejercicio de sus atribuciones, esto es, un fin puramente fiscal, también pueden tomar un fin extrafiscal.

El primer caso es la regla general, ya que la mayoría de los impuestos solo tiene fines fiscales y se destinan a cubrir los gastos generales del Estado.

En ocasiones los impuestos persiguen fines fiscales y extrafiscales al mismo tiempo, como en el caso del impuesto especial sobre producción y servicios (IEPS); que gradualmente busca combatir o regular el consumo de bebidas alcohólicas.

También puede presentarse el caso en el que el fin del impuesto sea extrafiscal, de modo que al establecerse el impuesto se obligará a los afectados a desarrollar determinada actividad o a dejar de desarrollarla, con tal de no pagar el impuesto; por ejemplo, cuando se establece un impuesto aduanal muy alto, pretendiéndose que disminuyan las importaciones pasando a segundo término la obtención de ingreso que por ese concepto se obtenga. (5)

(5). Martínez López, Derecho Fiscal Mexicano, Editorial Ecasa, S.A.

2.4 EFECTOS DE LOS IMPUESTOS:

El pago del impuesto es un hecho que se produce, dentro del campo económico lo que origina, una serie de efectos que en muchos casos no se pueden prever. Los principales efectos son:

- La repercusión.
- La difusión.
- La utilización del desgravamiento.
- La absorción.
- La amortización.
- La capitalización.
- La evasión.

La repercusión del impuesto.

La repercusión del impuesto es un fenómeno que se desarrolla en tres etapas que son: la percusión, la translación y la incidencia. La percusión es la caída del impuesto sobre el sujeto pasivo, es decir, sobre la persona que tiene la obligación de pagarlo. La translación es el hecho de pasar la carga del

impuesto a otra u otras personas. La incidencia es la caída del impuesto sobre la persona que realmente lo paga, es decir, que ve afectada su economía por el impacto del impuesto.

La difusión del impuesto.

Cuando un impuesto ha llegado hasta la persona que no está en condiciones de trasladarlo a otra, se presenta la incidencia con la que termina la repercusión, entonces se presenta la difusión que se explica así; cuando una persona ha sido incidida por un impuesto, el pagador de este impuesto sufre una disminución en su renta o en su capital y por consiguiente, en su capacidad de comprar, exactamente por la cantidad que ha pagado de impuesto de este modo limitará sus consumos, con lo que provocará una disminución de los ingresos de sus proveedores, los que a su vez también limitarán sus consumos y así sucesivamente el pago del impuesto afectará, por este procedimiento, a una serie de personas no vinculadas directamente con el pago del impuesto.

La utilización del desgravamiento del impuesto.

Otros de los efectos de los impuestos es la utilización del desgravamiento, ésta se presenta cuando por la supresión de un impuesto, se rompe el equilibrio económico establecido, este fenómeno se representa, porque

así como hay la tendencia a hacer pasar el impuesto a terceros, también existe la tendencia a aprovechar las ventajas que reporta la desaparición del gravamen.

La absorción del impuesto.

La absorción se presenta cuando el sujeto no pretenda trasladarlo, sino que paga, pero procura aumentar su producción o disminuir su capital y trabajo empleados, o bien consigne un progreso técnico en virtud de un descubrimiento, etc. Algunos autores como *Wagner*, consideran este fenómeno como una forma de repercusión; en realidad no hay repercusión, sino absorción del impuesto. Lo mismo sucede cuando, en virtud del impuesto, disminuye el valor de la cosa gravada, en tal forma, que la baja del valor absorbe la totalidad del impuesto.

La amortización del impuesto.

La amortización se presenta en ocasiones, cuando se establece un impuesto sobre la renta de una inversión estable (casa o terreno), la cosa baja de valor, porque se amortiza el importe del impuesto, por ejemplo: la propiedad raíz en una población produce un rendimiento de 1%, supongamos que existe una casa que produce \$ 1,000.00 mensuales de renta y que, en consecuencia, vale \$ 100,000.00; si se establece un impuesto del 10% sobre las rentas, éstas bajan a \$ 900.00 y el valor de la casa bajará a \$ 90,000.00. Este fenómeno sólo se producirá con referencia a la persona que tenga el carácter de propietario en

el momento en que se establezca el impuesto, porque el que compre posteriormente, sólo pagará el precio que corresponde al valor ya efectuado de la propiedad.

La capitalización del impuesto.

La capitalización se produce en el caso de desgravamiento, o sea, en sentido contrario a la amortización, ya que si el impuesto se reduce, el bien sube de valor. (6)

De los dos fenómenos anteriores se deduce que:

- 1.- Al establecerse un impuesto exclusivo se produce una confiscación parcial.
- 2.- La disminución de un impuesto produce un donativo gratuito.

La evasión del impuesto.

El último de los efectos es la evasión, el cual consiste en eludir el pago del impuesto; no se trata como en la repercusión, de que un tercero pague el impuesto en lugar del sujeto pasivo, se trata de que no se pague en forma alguna, es decir, que nadie lo pague. Lo anterior se observa más ampliamente en el punto 2.6 de este mismo capítulo. (7)

(6). Ernesto Flores Zavala, Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas, Editorial Porrúa, S.A.

(7). Rodríguez Lobato, Derecho Fiscal Mexicano, Editorial Harla.

2.5 CLASIFICACIÓN DE LOS IMPUESTOS - VENTAJAS Y DESVENTAJAS.

Directos e Indirectos.

Clasificar los impuestos no ha tenido otro objeto que el sistematizar su estudio, es obvio que han surgido varias clasificaciones, cada una enfocada desde un punto de vista distinto y con algunas limitaciones, ya que nos encontramos ante una ciencia social; la clasificación llamada tradicional que se basa en los grupos principales que son: impuestos directos e Impuestos Indirectos. Esta clasificación ha sido sostenida principalmente por dos criterios, uno que atiende a la incidencia o resolución del impuesto y el otro que se basa en el punto de vista administrativo.

Conforme al primer criterio, impuesto directo es aquel que no se traslada a un tercero, es decir, que el impuesto lo paga el verdadero contribuyente, siendo iguales las cualidades del sujeto pasivo y la del pagador del impuesto.

Impuesto Indirecto es el que puede ser trasladado, siendo distintas las cualidades del sujeto pasivo y la de pagador del impuesto.

Como ejemplos de impuestos directos se puede citar el impuesto sobre la renta y el impuesto sobre la tenencia o uso de automóviles, como ejemplos de impuestos indirectos se puede citar los Impuestos a la producción y al consumo.

(8)

(8). Martínez López, Derecho Fiscal Mexicano, Editorial Ecasa, S. A.

De acuerdo con el segundo criterio, impuesto directo es el que grava a las personas, la posesión o disfrute de la riqueza y demás situaciones normales y permanentes que permiten percibirse conforme a patrones o listas de los causantes, como es el caso del impuesto sobre la renta, el impuesto predial, etc.

Los impuestos indirectos son los que se perciben por el efecto de actos o situaciones aisladas o accidentales y que no permiten la formación de un patrón o lista de causantes, por ejemplo: el impuesto especial sobre producción o servicios y el impuesto al valor agregado.

Ventajas y desventajas:

Impuestos directos.

A estos se les señalan algunas ventajas porque:

a)- Permite que el estado conozca de antemano con que cantidad fija de ingresos puede contar.

b)- Hace posible la justicia fiscal, porque al conocer al contribuyente en su capacidad contributiva, se le puede conceder alguna exención o deducción de algún gasto.

c)- En tiempos de crisis tienen un rendimiento fijo, pudiendo reducirse pero no desaparecer.

También se les señalan algunas desventajas porque:

a)- Son fáciles de percibir por parte de los contribuyentes, lo que origina una resistencia para su pago, sobre todo si se tiene en cuenta que no se recibe contraprestación alguna en forma directa e inmediata al efectuarse el pago.

b)- Son menos productivos que los Impuestos Indirectos, porque al conocerse su monto se provocan reacciones negativas como la evasión.

c)- Su aumento es lento comparado con la prosperidad pública.

d)- Al efectuarse una revisión pueden cometerse arbitrariedades porque en las apreciaciones intervienen elementos subjetivos.

e)- Tal vez la desventaja más importante en el hecho de que sólo una parte de la población los paga.

Impuesto Indirecto.

Se les señalan las siguientes ventajas:

a)- Casi son imperceptibles para quien los paga, ya que pasan a formar parte del precio del producto;

Aunque al establecerse haya descontento, después se olvida, como fue el caso del impuesto especial sobre producción y servicios en el caso específico de las gasolinas.

b)- Son más productivos porque al formar parte del precio del producto no habrá resistencia para su pago, además de que lo pagan todas las personas aún aquellas que no pagan impuestos directos.

c)- Aumentar el ritmo de la prosperidad pública, en tiempos de crisis puede aumentarse aún en productos de primera necesidad.

Las desventajas que se señalan son:

a)- No son justos, porque tanto los paga el rico como el pobre, y la misma tasa y monto.

b)- Los gastos para su recaudación y control son elevados, pues mientras que para los impuestos directos se requiere personal técnico, en los impuestos indirectos se requiere gran cantidad de personal aunque no técnico. (9)

(9) Revista: Bitacora, Editorial Silco, Enero 1997.

Reales y personales.

Existe una controversia de poca importancia respecto a la clasificación de los impuestos directos en reales y personales, algunos autores lo consideran como general a todos los impuestos, ciertamente algunos impuestos Indirectos son reales ya que no pueden tener en cuenta las condiciones de las personas que en realidad los va a pagar, pero hay que tener en cuenta que es casi imposible hacer la clasificación estricta.

Por lo tanto impuestos personales son aquellos que toman en cuenta las condiciones de las personas que tienen el carácter de sujetos pasivos, por ejemplo: el impuesto sobre herencias y legados.

Los impuestos reales son los que recaen sobre la cosa objeto del gravamen, sin tener en cuenta la situación de la persona dueña de ella y sujeto del impuesto, por ejemplo: el impuesto predial.

Ventaja y desventaja.

Impuestos personales

Las ventajas consisten en dos puntos.

a).- Hacen intervenir a la personalidad económica del sujeto del crédito fiscal, permitiendo así la justicia fiscal ya que se adaptan a las condiciones similares de cada causante.

Por esta razón se aconsejan en los países donde existen grandes desigualdades económicas.

b).- Son más elásticos porque se pueden aumentar con más facilidad que los reales.

Las desventajas que se les señalan son:

a).- Para su control se requiere una organización fiscal muy desarrollada y costosa.

b).- Se prestan para cometer arbitrariedades, pues queda a criterio de los empleados fiscales hacer la clasificación de cada caso.

Impuestos reales.

A estos impuestos se les señalan las siguientes ventajas:

- a).- Dan más garantías al fisco, ya que el objeto no puede librarse del impuesto.
- b).- Son de fácil recaudación.

Las desventajas que se les señalan son:

- a).- Existe dificultad en determinar el valor de la base o del objeto gravable.
- b).- No tienen en cuenta las deudas o cargas reales del causante, el impuesto será igual aún cuando una persona esta percibiendo ingresos y otra soportando pérdidas.

Los impuestos sobre actos y sobre consumos no se definen ya que su mismo nombre nos da idea de lo que grava cada uno; pero si podemos decir

que aquí quedan considerados los impuestos indirectos como es el caso del IVA.

2.6 EVASIÓN.

El problema de la evasión fiscal, es un problema tan antiguo como la tributación misma; la evasión es un acto consciente e ilícito del cual se vale el causante para reducir artificialmente, parcialmente o totalmente el monto de los impuestos que debe pagar, como la simulación de actos en operaciones.

La evasión fiscal se motiva por causas que pueden ser imputables a las condiciones generales de la población, a los sujetos de la relación tributaria.

En México la defraudación ha sido un motivo constante de preocupación en distintas épocas y por parte de distintas personalidades dentro y fuera del gobierno.

La evasión fiscal se presenta cuando un causante no cumple con una o con todas sus obligaciones impositivas, mediante la ocultación de una parte o la totalidad del pago de sus impuestos especificados en las leyes previamente establecidas.

2.6.1 Formas como se presenta la evasión.

- 1.- Fraude o engaños de distintos tipos, manifestados en declaraciones inexactas o falta absoluta de ellas.
- 2.- Ignorancia, cuando no se conocen las disposiciones legales respectivas.
- 3.- Error, cuando la ley es bien conocida pero se hacen los cálculos mal.
- 4.- Defectuosa interpretación, cuando no hay comprensión cabal de la ley.
- 5.- Desidia cuando se le da una atención inadecuada a lo referente con las cuestiones impositivas.

2.6.2 Principales causas de la evasión.

- 1.- Imputables a las condiciones generales de la población.
 - a).- Falta de conciencia de responsabilidad tributaria, originada principalmente por el analfabetismo y bajo nivel cultural de la población.

b).- Falta de profesionalismo que encamine al causante en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

2.- Imputables a los sujetos pasivos.

a).- Apatía por cumplir las obligaciones fiscales.

b).- Afán desmedido de lucro.

c).- Costumbre fraudulenta como política para entablar competencia mercantil.

d).- Falta de conocimiento del enlace e interpretación de la legislación tributaria.

3.- Imputables al estado.

a).- Mala administración de los impuestos por deficiente control en la recaudación de los créditos fiscales.

b).- Dishonestidad e ineptitud de funcionarios y empleados públicos.

c).- Insuficiente difusión de la legislación tributaria y de su alcance e interpretación.

d).- Falta de vigilancia adecuada sobre los contribuyentes y de fuerza en las sanciones contra los evasores.

En México así como en todo el mundo la evasión fiscal reviste importancia porque:

a).- Es una violación a la ley.

b).- Es una discriminación en favor de quienes cumplen con sus obligaciones tributarias.

c).- Se manifiestan en una disminución de los ingresos públicos.

Correlativamente a todos los efectos mencionados, este el hecho de que si este problema no se elimina o por lo menos se contiene, es posible que muchos causantes de los que si cumplen todas sus obligaciones fiscales, tarde o

temprano terminarán por seguir el mismo ejemplo, por esta razón debemos preocuparnos por disminuir al máximo la evasión fiscal. (10)

(10). Rodríguez Lobato, Derecho Fiscal, Editorial Harla. S.A.

CAPITULO III.- ANTECEDENTES Y ASPECTOS ORGANIZACIONALES DE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO.

3.1.- ANTECEDENTES Y ATRIBUCIONES DE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO.

3.1.1 Antecedentes.

La hacienda pública, como organismo y concepto en el derecho positivo español, aparece por primera vez al crear Felipe V la Secretaría de Hacienda; dentro de la organización administrativa del reino Español. De ahí pasa a la América Latina, y a México, donde la dependencia del gobierno federal encargada de realizar la actividad financiera estatal se ha conocido tradicionalmente como Secretaría de Hacienda, agregándosele posteriormente la innecesaria expresión " y de Crédito Público ".

El origen de la palabra fisco, se encuentra en el vocablo latino fiscus; que se utilizaba entre los romanos para llamar al tesoro del soberano en contraposición al erario, que era el tesoro del estado; posteriormente se hizo extensivo el vocablo fisco para comprender el tesoro del estado.

Las antiguas leyes castellanas (11), dieron el nombre de fisco o cámara del rey al tesoro o patrimonio de la casa real y el de erario al tesoro público o

del Estado; tanto en España, como en América, hoy día, ambos vocablos se consideran sinónimos.

La voz hacienda tiene su origen en el verbo latino *facera* aun cuando algunos sostienen que deriva del árabe "ckasena", que significa cámara del tesoro. Con el adjetivo de pública significa como lo expresa dicho autor, toda la vida económica de los entes públicos y en sentido estricto hace mención a los ingresos, pertenecientes y gastos de las entidades públicas.

El Fisco es la creación Jurídica económica del estado (12). Por fiscal debe entenderse, ha dicho en alguna ocasión la suprema corte de justicia de la nación, " lo perteneciente al fisco y fisco significa, entre otras cosas, la parte de la hacienda pública que se forma con las contribuciones, impuestos y derechos, siendo autoridades fiscales las que intervienen en la cuestión por mandato legal, dándose el caso de que haya autoridades hacendarías que no son autoridades fiscales, pues aun cuando tenga la facultad de resolución en materia de hacienda carecen, de esa actividad en la cuestión, y que es la característica de las autoridades fiscales, viniendo a ser el carácter de autoridad Hacendaría el género y de autoridad fiscal de especie ." (13)

(11).Rosy h., Instituciones de Derecho Financiero, Editorial Mc Graw Hill. S.A.

(12).Revista del Tribunal de la Federación, Año XXIV,ns. 397-399, p.21

(13).Semanao Judicial de la Federación, V Epoca tomo LXI,p.884.

3.1.2 Atribuciones

La S.H.C.P. es la institución encargada de formular los proyectos de leyes y disposiciones impositivas, el cobro de contribuciones incluyendo las de comercio exterior. También proyecta y calcula los ingresos de la federación considerando las necesidades del gasto público y la política del desarrollo social con el objeto de lograr la estabilidad de la nación.

3.2 LA S.H.C.P. REALIZA SUS PRINCIPALES FUNCIONES A TRAVÉS DE CINCO DEPENDENCIAS CENTRALES Y UNA DESCONCENTRADA:

Dependencias centrales de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público:

- * Oficialía mayor.
- * Procuraduría fiscal de la federación.
- * Tesorería de la federación.
- * Subsecretaría de hacienda y crédito público.
- * Subsecretaría de egresos.

Dependencia desconcentrada de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

* Servicio de administración tributaria.

Funciones:

Oficialía mayor.

Vigila y comprueba el cumplimiento de las disposiciones derivadas de las disposiciones legales, normas y lineamientos que regulan el funcionamiento de la secretaría y las unidades administrativas, por medio de la práctica de auditorías internas y operacionales y la recepción de quejas y denuncias del público usuario o contribuyentes.

Instaurando el procedimiento administrativo de responsabilidades e imponiéndoles las sanciones administrativas correspondientes.

Así mismo, apoya a la secretaría de la contraloría general de la federación, en la expedición e instrumentación de normas para regular el control, fiscalización y evaluación gubernamental.

Procuraduría fiscal de la federación.

Representa a la secretaría entre los tribunales de la república y ante las demás autoridades en la materia de amparo y en los otros en que dicha representación no corresponda a la subsecretaría fiscal federal de Investigaciones o a otra unidad administrativa. Propone los términos de los informes previos y justificados en relación con los juicios de amparos interpuestos contra leyes, reglamentos y otras disposiciones de carácter general de igual manera, contra actos de las autoridades de la secretaría o de las entidades federativas coordinadas.

Tesorería de la federación.

Se encarga de los recursos económicos y es la receptora de los ingresos de la federación.

Subsecretaría de hacienda y crédito público.

Propone la política del gobierno federal en materia de crédito público de la administración pública federal y del departamento del distrito federal, en

coordinación con la dirección general de planeación hacendaría. Así como las asignaciones presupuestales en materia de deuda pública.

Formula los programas financieros sectoriales y regionales de corto y mediano plazo de la administración pública federal y en coordinación con diferentes unidades Administrativas elabora la política del gobierno federal en materia financiera, fiscal, crediticia, bancaria, monetaria, de precios y tarifas de bienes y servicios.

Subsecretaría de egresos.

Establece criterios para la formulación de proyectos de inversión multianuales a nivel nacional, sectorial y regional y esquemas de financiamiento interno y externo, a partir de los objetivos, prioridades y estrategias del plan nacional de desarrollo; así como la participación de los sectores social y privado, cuando se trate de inversiones concertadas con el sector público.

Así mismo, asesora y apoya a las áreas competentes de la secretaría, así como a las dependencias y entidades que lo requieran, en la evaluación de proyectos de inversión.

3.2.1 Concepto, objeto, autonomía y atribuciones del servicio de administración tributaria.

Por ser esta institución donde recae la responsabilidad de recabar los impuestos; así mismo de realizar las visitas domiciliarias, mencionaré a continuación más detalladamente las funciones de esta dependencia.

- Centralizar.- Tomar para si el gobierno central toda autoridad. (14)
- Descentralizar.- Delegar autoridad. // Dotar de facultades de decisión a unidades dependientes de la administración principal. (15)
- Desconcentrar.- Acción de crear unidades dependientes pero separadas físicamente de la administración o dominio principal. (16)

Concepto del servicio de administración tributaria. (S.A.T.)

El lunes 30 de junio del presente año (1997), salé publicado en el Diario Oficial de la Federación por decreto del Ejecutivo. Un organismo desconcentrado de la secretaría de hacienda y crédito público llamado servicio

de administración tributaria (S.A.T.); el cual tiene carácter de autoridad fiscal con atribuciones y facultades ejecutivas que señala la ley.

Objeto del servicio de administración tributaria (S.A.T.).

El servicio de administración tributaria tiene por objeto la realización de una actividad estratégica del estado consistente en la determinación, liquidación y recaudación de impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos, aprovechamientos federales y de sus accesorios para el financiamiento del gasto público.

En la consecución de este objetivo deberá observar y asegurar la aplicación correcta, eficaz, equitativa y oportuna de la legislación fiscal y aduanera; así como promover la eficiencia en la administración tributaria y el cumplimiento voluntario por parte del contribuyente de las obligaciones derivadas de esa legislación.

(14). Diccionario de Contabilidad, Eduardo M. Franco Díaz, Editorial Siglo Nuevo, S.A.

(15). Diccionario de Contabilidad, Eduardo M. Franco Díaz, Editorial Siglo Nuevo, S.A.

(16). Gran Diccionario Visual, Editorial Visual. S.A.

Autonomía de gestión, presupuestal y técnica del servicio de administración tributaria (S.A.T.)

De acuerdo al artículo 3º. El servicio de administración tributaria gozará de autonomía de gestión y presupuestal para la consecución de su objeto y de autonomía técnica para dictar sus resoluciones.

El domicilio del servicio de administración tributaria (S.A.T.).

El domicilio del servicio de administración tributaria será la ciudad de México, donde se ubican sus oficinas en todas las entidades federales.

Atribuciones del servicio de administración tributaria (S.A.T.).

El artículo 7º. De la ley del servicio de administración tributaria hace referencia de las atribuciones, las cuales son las siguientes:

- 1.- Recaudación de contribuciones federales.

Recaudar los Impuestos, Contribuciones de Mejoras, Derechos, Productos. Aprovechamientos federales y sus accesorios de acuerdo a la legislación aplicable.

II.- Dirección de los servicios aduaneros.

Dirigir los servicios aduaneros y de inspección, así como la política fiscal de la federación.

III.- Determinación, liquidación y recaudación de contribuciones federales.

Determinar, liquidar y recaudar las contribuciones, aprovechamientos federales y sus accesorios cuando, conforme a los tratados internacionales de los que México sea parte, estas atribuciones deben ser ejercidas por las autoridades fiscales y aduaneras del orden federal;

IV.- Representación de la federación.

Representar el interés de la federación en controversias fiscales;

V.- Ejercicio de facultades de coordinación fiscal.

Ejercer aquellas que en materia de coordinación fiscal, correspondan a la Administración tributaria.

VI.- Solicitar y proporcionar la información fiscal.

Solicitar y proporcionar a otras instancias e instituciones públicas, nacionales o del extranjero, el acceso a la información necesaria para evitar la evasión o elusión fiscales, de conformidad con las leyes y tratados internacionales en materia fiscal y aduanera.

VII.- Facultades de comprobación de la autoridad.

Vigilar y asegurar el debido cumplimiento de las disposiciones fiscales y aduaneras y, en su caso, ejercer las facultades de comprobación previstas en dichas disposiciones;

VIII.- Participación en los tratados internacionales.

Participar en la negociación de los tratados internacionales que lleve a cabo el ejecutivo federal en las materias fiscal y aduanera, así como celebrar acuerdos internacionales en el ámbito de su competencia.

IX.- Reciprocidad de asistencia fiscal.

Proporcionar, bajo el principio de reciprocidad, la asistencia que le soliciten instancias supervisoras y recaudadoras de otros países con las cuales se tengan firmados acuerdos o formen parte de convenciones internacionales de las que México sea parte, para lo cual en ejercicio de

sus facultades de vigilancia, podrá recabar respecto de los contribuyentes información y documentación que sea objeto de su solicitud.

X.- Órgano de consulta fiscal y aduanera.

Fungir como órgano de consulta del gobierno federal en las materias fiscal y aduanera.

XI.- Actualización del padrón de contribuyente.

Localizar y listar a los contribuyentes con el objeto de aplicar y mantener actualizado el registro respectivo.

XII.- Emitir disposiciones de carácter general.

Emitir las disposiciones de carácter general necesario para el ejercicio eficaz de sus facultades, así como para la aplicación de las leyes, tratados y disposiciones que con base con ellas se expiden.

XIII.- Otras atribuciones.

Las demás que sean necesarias para llevar a cabo las previstas en esta ley, su reglamento interior y demás disposiciones jurídicas aplicables.(17)

(17) Ley del Servicio de Administración Tributaria, Secretaría de Hacienda y Crédito Público, 1996.

3.3 FACULTADES DE LA S.H.C.P.

El artículo 42º del Código Fiscal de la Federación, nos dice que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público a fin de comprobar que los contribuyentes o responsables solidarios han cumplido con 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:

*** Revisión de declaraciones por errores aritméticos :**

I.- Rectificar los errores aritméticos que aparezcan en las declaraciones.

*** Revisión de contabilidad y requerimiento de datos:**

II.- Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio, establecimientos o en las oficinas de las propias autoridades, a efecto de llevar a cabo su revisión, la

contabilidad, así como que proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requieran.

*** Practica de visitas domiciliarias:**

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

Revisión de dictámenes de Contador Público:

IV.- Revisar los dictámenes formulados por contadores públicos sobre los estados financieros de los contribuyentes y su relación con el cumplimiento de disposiciones fiscales.

Practica de evaluos:

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

Recibimiento de informes de servidores públicos:

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

Formulación de denuncias, querellas o declaratorias:

VII.- Allegarse las pruebas necesarias para formular la denuncia, querella o declaratoria al ministerio público para que ejercite la acción penal por la posible comisión de delitos fiscales. Las actuaciones que practique la secretaría de hacienda y crédito público tendrán el mismo valor probatorio que la ley relativa concede a las actas de la policía judicial; y la propia secretaría, a través de los abogados hacendarios que designe, será coadyuvante del ministerio público federal, en los términos del código federal de procedimientos penales. (18)

(18) Manual de Organización de la S.H.C.P., 1994.

3.4 MEDIOS DE REVISIÓN DE OBLIGACIONES FISCALES DISTINTAS DE LAS VISITAS DOMICILIARIAS:

Revisión de escritorio y compulsas

El código fiscal de la federación en su artículo 48°. Nos dice que, cuando las autoridades fiscales soliciten de los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, informes, datos o documentos o pidan la presentación de la contabilidad o parte de ella, para el ejercicio de sus facultades de comprobación fuera de una visita domiciliaria se estará a lo siguiente:

I.- Que en la solicitud se indicará en el domicilio manifestado ante el registro federal de contribuyentes por la persona a quien va dirigida y en su defecto, tratándose de personas físicas también podrá notificarse en su casa habitación o lugar donde éstas se encuentren.

II.- Que en la solicitud se indicará el plazo en el cual se deben de proporcionar los informes o documentos.

III.- Que los informes, libros o documentos requeridos deberán ser proporcionados por la persona a quien se dirigió la solicitud o por su representante.

IV.- Que la resolución que determine las contribuciones omitidas se notificará en el lugar señalado en la fracción primera de este artículo.

En cuanto a su artículo 51°. Nos dice que las autoridades fiscales que al ejercer las facultades de comprobación a que se refiere el artículo 48°; conozcan de hechos u omisiones que entrañen incumplimiento de las disposiciones fiscales, determinarán las contribuciones omitidas mediante resolución.

Cuando las autoridades fiscales conozcan de terceros, hechos u omisiones que pueden entrañar incumplimiento de las obligaciones fiscales de un contribuyente o responsable solidario sujeto a las facultades de comprobación a que se refiere el artículo 48, le darán a conocer a éste el resultado de aquella actuación al dictar la resolución a que se refiere el párrafo anterior. (19)

3.5 REVISIÓN DEL DICTAMEN FISCAL.

En el artículo 52º del Código Fiscal de la Federación, nos dice que los hechos afirmados en los dictámenes formulados por contadores públicos sobre los estados financieros de los contribuyentes y su relación con el cumplimiento de las disposiciones fiscales así como en las aclaraciones de que dichos contadores formulen respecto de sus dictámenes, se presumirán ciertos, salvo prueba en contrario, siempre que se reúnan los siguientes requisitos:

- I.- Que el Contador Público que dictamine éste registrado ante las autoridades fiscales para estos efectos.

- II.- Que el dictamen se formule de acuerdo con las disposiciones del reglamento del código y las normas de auditoría que regulan la capacidad, independencia e imparcialidad profesional del contador público.

- III.- Que el contador público emita, conjuntamente con su dictamen, un informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente, en el que consigne, bajo protesta de decir verdad, los datos que señale el reglamento del código.

Requisitos constitucionales según artículo 16:

1er. Párrafo

- 1.- Mandamientos escritos.
- 2.- De autoridad competente.
- 3.- Debidamente fundado y motivado.

2do. Párrafo

- 4.- Solo podrá exigir la exhibición de:
 - a) Los libros, y papeles indispensables.
 - b) Comprobar el cumplimiento de las leyes fiscales.
- 5.- Sujetarse a las leyes respectivas (fiscales y supletorias).
- 6.- Cumplir las formalidades para los cateos.

Cateos:

- 7.- Orden escrita.

- 8.- Expedida por autoridad.
- 9.- Deberá señalar el lugar que ha de inspeccionarse.
- 10.- Nombre de la persona o personas.
- 11.- Objeto buscado (invitación de la diligencia).
- 12.- Deberá levantarse acta circunstanciada.
- 13.- En presencia de dos testigos propuestos por el ocupante del lugar cateado.
- 14.- Solo ausencia y negativa los podrá señalar la autoridad.

3.6 PLANEACIÓN DE LAS VISITAS DOMICILIARIAS.

Objetivo

Este capítulo tiene como objetivo dar a conocer los factores que proceden recabar, analizar y estudiar para direccionar de inmediato la revisión hacia las

áreas o renglones donde es posible existan irregularidades que arrojen diferencias de impuestos cobrables de monto considerable.

a).- Porque muestra indicios de posibles irregularidades, por la desproporción o incongruencia de las cifras declaradas; ingresos, deducciones, impuestos acreditados, etc. en función a:

1).- En comparación de los signos externos de la visitada.

2).- Otras cifras con las que guardan relación y dependencia.

3).- En comparación con el ingreso o lo erogado por ese mismo concepto o partida obtenido o erogado en otros meses o en el ejercicio anterior.

4).- Giro de la visitada, clase de ingresos o gastos.

b).- Así como para destacar que no se puede iniciar la revisión de declaraciones que requiere el examen de todo lo que integra la contabilidad de la visitada, si no se conoce a fondo qué sistema contable lleva, que auxiliares tiene, que documentación se expide y cual se recaba; como se archiva y donde.

c).- ¿Qué carencias hay en el sistema contable y en el administrativo que impiden conocer clase y monto de operaciones realizadas y que además dificulten o imposibilitan obtener las pruebas que permiten conocer y hacer evidente las irregularidades reales o posibles?

d).- Para poder reunir las evidencias que hagan palpable que la visitada incurrió realmente en quebrantamientos a las normas fiscales. Lo que facilitará el levantamiento del acta final y la formulación de la liquidación con la solidez que impidan sean desvirtuadas o anuladas las observaciones por el visitado o sus asesores fiscales.

e).- Tomando en cuenta la norma de que si entre la 3ª y 4ª semana de iniciada la visita no se tienen comprobadas diferencias de impuestos superiores a dos veces el salario mínimo del D.F. elevado al mes, se enviará un segundo grupo de visitadores. Quienes hecha la evaluación necesaria, someterán a su jefe la propuesta de dar por terminada esa visita o continuarla en función a si se podrá o no rebasar ese monto.

f).- También y precisamente por lo anterior, para no realizar procedimientos sobre renglones en los que no hay indicios de irregularidad o que habiéndose una posibilidad práctica, viable, de obtener evidencias aprobatorias, por carencias del sistema contable de la visitada e imposibilidad de obtener de

terceros esas pruebas, porque será sobre esos libros auxiliares, documentación comprobatoria, contratos, etc., sobre los que se realicen los procedimientos de auditoría, y que a su vez son las pruebas que evidencian las irregularidades.

Aspectos legales y jurídicos de las visitas domiciliarias.

En nuestra constitución política en su artículo 16º. Nos dice que nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento. No podrá librarse ninguna orden de aprehensión o detención sino por la autoridad judicial, sin que proceda denuncia, acusación o querrela de un hecho determinado, que la ley castigue con pena corporal y sin que estén apoyadas aquéllas por declaración, bajo protesta, de persona digna de fe o por otros datos que hagan probable la responsabilidad del inculpado, hecha excepción de los casos de flagrante delito, en que cualquier persona puede aprehender al delincuente y a sus cómplices, poniéndolos sin demora, a la disposición de la autoridad inmediata. Solamente en caso urgentes, cuando no haya en el lugar autoridad judicial y tratándose de delitos que se persiguen de oficio, podrá la autoridad administrativa, bajo su más estrecha responsabilidad, decretar la detención de un acusado, poniéndolo inmediatamente a disposición de la autoridad judicial. En toda orden de cateo,

que sólo la autoridad judicial podrá expedir y que será escrita, se expresará el lugar que ha de inspeccionarse la persona o personas que haya de aprehenderse y los objetos que se buscan, a lo que únicamente debe limitarse la diligencia, levantándose al concluirle, un acta circunstanciada, en presencia de dos testigos propuesto por el ocupante del lugar cateado, o en su ausencia o negativa, por la autoridad que practique la diligencia.

En el párrafo segundo nos dice que:

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

En cuanto a las visitas nos dicen que aunque sean de naturaleza diversa a los cateos deben cumplir con las formalidades de los mismos; las visitas domiciliarias de carácter administrativo son diversas a los cateos, puesto que tienen objetos diversos, sin embargo, no por ello pueden dejar de cumplir con las formalidades en el artículo 16 constitucional señala para los cateos, pues literalmente establece que en su realización deberán acatarse las mismas

formalidades, así como las que señalan las leyes especiales aplicables, lo que significa que si una visita domiciliaria se funda en una orden genérica en la que no se especifica ni el lugar que debía inspeccionarse, ni la persona a la que debía visitarse, ni el objeto específico a la visita, la misma fue ilegal debiendo nulificarse los actos derivados de ella.

3.7 POLÍTICAS.

Después de los procedimientos de inicio que implica: la localización, concentración y control de los elementos contables, documentación comprobatoria de los ingresos y de las compras reales; y de toda clase de libros y auxiliares conteniendo las operaciones realizadas por el visitado, etc., recorrido detallado de dependencia para tratar de localizar cualquier otra documentación comprobatoria de ingresos, de compras y otros libros y auxiliares. Conocer sus almacenes que contienen; departamentos productivos y sitios de despacho o de recepción de mercancías y posterior confrontación selectiva de esa documentación contra libros y estos contra declaraciones.

a).- No se iniciará el desarrollo de ningún programa y de ningún procedimiento si no es el resultado de una planeación técnicamente hecha.

b).- Tampoco se revisará ningún área, ninguna clase de operaciones, ningún renglón de las declaraciones, ningún renglón de gastos, si no es el resultado de una planeación técnicamente hecha que justifique es necesaria tal revisión.

c).- Si bien no puede dejarse de considerar como un factor muy importante en la planeación, a lo que se conoce como intuición, que es manifestación de las experiencias que ha capitalizado el auditor fiscal, deben confirmarse con el resultado de los procedimientos iniciales que realmente existe o puede existir la irregularidad, para continuar desarrollando tales procedimientos, pero en caso contrario deben suspenderse.

d).- Solo lo planeado culmina con el éxito.

e).- Una hora de planeación ahorra días de trabajo innecesario.

f).- Es preferible que el personal emplee su tiempo en el estudio de auditoría fiscal, etc., a destinarlo a realizar procedimientos o investigaciones que una planeación no ha mostrado son necesarios.

3.7.1 Estructura de la planeación.

a.- Reconocimiento a la empresa:

Consiste en conocer la empresa en forma más completa, analítica y precisa, porque no se puede auditar lo que no se conoce.

1.- Clase real de las operaciones que realiza: de ingresos, de compras y de los principales gastos.

Monto que deben alcanzar en función a los signos externos conocidos.

2.- Cada clase de contratos que celebró: de ingresos, de compras, de erogaciones, etc.

Clase y monto de los ingresos obtenidos o de egresos realizados, derivados unos y otros de esos contratos.

3.- Qué produce, qué importa, qué operaciones financieras realiza, etc.

4.- Impuestos que deben cubrir y además obligaciones fiscales que emanan o derivan de lo citado en los incisos anteriores.

Esta investigación y estudio de preferencia debe de hacerse de inmediato.

5.- Activos que tienen: maquinaria, equipo, camiones, trailers, etc.

Investigaciones en acciones y en que otros valores.

6.- Departamentos: productivos, de recepción de materias primas, de mercancías; de despacho de mercancías, etc.

7.- Como está integrado su sistema contable: libros principales, pólizas y registros de primera anotación, auxiliares, documentación que se expide en relación a las operaciones realizadas o que se recaba, que datos tiene cada clase de esos documentos, aspectos básicos de su trámite administrativo y contable y donde y como se archiva la documentación.

En cuales cuentas de resultados y de balance contabiliza sus principales operaciones.

8.- En donde y en poder de quién (la empresa, terceros, autoridades) existen los elementos materiales que hay que examinar y que pueden integrar las pruebas como: contratos, letras, estados de cuenta de cheques, auxiliares; etc.

En caso de documentación (facturas, recibos, etc.) donde y como estén archivados. Precizando de que se carece en la empresa sobre todo de lo necesarios para desarrollar los procedimientos y que su vez integran las pruebas que hacen evidente las irregularidades.

Que limitaciones, deficiencias, carencias. Tiene un sistema contable y administrativo que impide conocer sus operaciones o llegar a tener las pruebas.

b.- Revisión de los impuestos:

Recordar que el objetivo fundamental de las visitas domiciliarias es comprobar y certificar los impuestos que dejó de cubrir el visitado por quebrantamientos en que incurrió realmente a las disposiciones fiscales.

c.- Reconocimiento de personal de la empresa:

Conocer al personal con que cuenta: jefes de departamento, coordinadores, supervisores, auditores, ayudante de auditor, tanto en su número como en sus diversas clases de capacidades en dominio de la técnica de auditoría y de fiscal que tengan o si carecen de ello.

d.- Revisión de los procedimientos:

Decir con conocimiento:

- Qué conocimientos precisos deben desarrollarse.
- Cambios a los procedimientos que integran los programas y adiciones que procede hacer a los mismos.
- En qué orden se hará y quienes lo harán.
- Qué procedimientos no procede desarrollar porque no se obtendrían las pruebas materiales o documentales, por no existir éstas fiscalmente ni en la empresa ni en poder de terceros.
- Cuáles procedimientos no son redituables y no se realizarán tomando en cuenta el número de personas que se requieren, el tiempo que se va a emplear y el monto probable o ya conocido de lo que se va a observar como rechazable o como compras o ingresos omitidos.
- Cómo resolver los obstáculos que son salvables. (20)

(20). Visitas Domiciliarias, Ponce Rivera, Editorial Ise. S.A.

CAPITULO IV.- ORDEN DE AUDITORIA.

4.1 LA ORDEN DE AUDITORÍA

Una orden de auditoría consta de los siguientes elementos:

- a).- Papel membreteado de la S.H.C.P. con el escudo nacional.
- b).- El nombre y domicilio del causante visitado.
- c).- El funcionamiento legal bajo el cual se ampara la S.H.C.P. para llevar a cabo la auditoría.
- d).- La obligación del causante de proporcionar todos los libros, registros y documentación que amparan sus operaciones.
- e).- El período que se habrá de revisar.
- f).- Nombre y apellido del supervisor coordinador, supervisor fiscal, auditor y los ayudantes.
- g).- La facultad del personal para trabajar bajo cualquier horario
- h).- La firma o firmas de funcionarios competentes para suscribir esta clase de documentos. (21)

(21) Reglamento Interior de la S.H.C.P., Marzo 1992.

Las ordenes de auditoría pueden ser de dos tipos:

1.- La orden de auditoría propiamente dicho.

2.- Ordenes complementarias.

4.1.1 Conclusión de la revisión.

El acta ordinaria o final de auditoría, es un documento en el cual se deben presentar en forma circunstanciada, los hechos observados durante la auditoría fiscal. Debe ser circunstanciada, porque de otra manera el causante visitado no puede defenderse y, de acuerdo con la ley, todo ciudadano mexicano goza de ese derecho constitucional. Debe indicarse en el acta en forma detallada lo que va a dar base a un crédito fiscal. Son hechos los que deben contener porque no son admitibles apreciaciones personales de los auditores fiscales.

4.1.2 El Acta como documento y sus elementos:

- Número de folio.
- Encabezado.
- Antecedentes.
- Generalidades.
- Hechos.
- Complementarios.
- Fe de erratas.
- Firmas.
- Conformidad o inconformidad del causante y la firma del representante legal.
- Ratificación de lo asentado en el acta de auditoría y firmas del auditor y sus ayudantes.

Levantamiento del acta

Las autoridades harán constar los hechos u omisiones observadas en forma circunstanciada durante su visita, en el documento llamado acta de auditoría

Las actas están formadas por los siguientes elementos:

1.- Encabezado.

Formado con el nombre, giro, ubicación, número del R.F.C., número de oficio, número de expediente, al calce del acta el nombre de los auditores.

2.- Apertura del acta.

Se iniciará con el texto:

" En la ciudad de _____ siendo las _____ horas
del _____ día _____ de _____ 19____ los
suscritos _____

3.- Personalidad.

Los datos de la persona que representará a la empresa, como son nombre, dirección, nacionalidad.

4.- Generalidades.

Las visitas que le han practicado las direcciones administradoras de los impuestos.

5.- Régimen fiscal

Es la relación de los impuestos que surten efecto en el sujeto auditado.

6.- Constitución de la sociedad.

Con los datos generales de la sociedad, como por ejemplo: el número de la escritura constitutiva, su objeto social, domicilio de la sociedad, etc.

7.- Modificaciones a la escritura constitutiva los aumentos o disminuciones de capital, cambios de giro, etc.

8.- Avisos

Como la fecha de iniciación de operaciones, de clausura, etc.

9.- Contratos.

10.- Libros de contabilidad.

Se tomarán los datos necesarios de los libros mayor, de inventarios y balances, compras, ventas.

11.- Libros sociales.

De los libros de actas de asambleas de accionistas y del consejo de administración se tomarán los datos requeridos por el auditor.

12.- Talonarios de facturas o libros de copias de facturas, en este renglón se anotarán los números de facturas utilizadas durante el periodo sujeto a revisión.

13.- Impuesto al valor agregado (I.V.A).

14.- Impuestos especiales.

15.- Impuestos sobre importación.

16.- Impuestos sobre la renta.

**ESTA TESIS NO DEBE
SALIR DE LA BIBLIOTECA**

17.- Complementarios.

En este renglón se anotarán datos omitidos de los renglones anteriores por no contar con la información necesaria.

18.- Fe de erratas.

Se indicarán los errores o palabras que no estén claras contenidas en el acta.

19.- Cierre del acta.

Al momento de terminar el acta se anotarán la hora, fecha y el número de copias que de la misma se realizaron.

20.- Firmas.

Deben firmar las siguientes personas:

a) Por la empresa visitada: El propietario, gerente o representante legal.

b) Por la S.H.C.P.: El auditor y sus ayudantes.

c) Como testigos: Dos personas.

4.2 CARACTERÍSTICAS Y ASPECTOS DE LAS ACTAS PARCIALES.

De acuerdo al artículo 46, fracción IV, párrafo primero y segundo y VII del C.F.F dispone lo siguiente:

Artículo 46 menciona que la visita en el domicilio fiscal se desarrollará conforme a las siguientes reglas:

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

Cuando en el desarrollo de una visita las autoridades fiscales conozcan hechos u omisiones que puedan entrañar incumplimiento de las disposiciones fiscales, los consignarán en forma circunstanciada en actas parciales. También

se consignarán en dichas actas los hechos u omisiones que se conozcan de terceros.

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

4.2.1 Momento en el que pueden y deben levantarse actas parciales y su contenido.

De acuerdo con el primer párrafo de la fracción IV del artículo 46 del C.F.F. con las mismas formalidades a que se refieren las fracciones anteriores del propio numeral 46, se pueden 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.

Resulta obvio que las actas parciales deben levantarse durante el desarrollo de la visita domiciliaria, es decir, a partir de su inicio y hasta antes de que la misma concluya. Las actas parciales pueden y deben levantarse desde el momento mismo en que se inicia la visita, y hasta antes de que la misma concluya, es decir, durante todo el desarrollo de la visita, pues por disposición expresa contenida en la fracción IV, primer párrafo del artículo 46 del C.F.F., en

ellas se pueden y deben hacer constar hechos, omisiones o circunstancias de carácter concreto, de los que se tenga conocimiento en el desarrollo de una visita.

Antes de iniciada una visita domiciliaria, no es posible jurídicamente levantar actas parciales, puede todavía no se está desarrollando la visita igualmente, después de concluida la visita, tampoco es posible jurídicamente levantar actas parciales, por ya no estarse desarrollando tal visita.

Si se llegara a levantar un acta parcial después de concluida la visita, la misma será totalmente ilegal, por violar flagrantemente la fracción IV, primer párrafo del artículo 46 de C.F.F.

Por otro lado, los visitantes no pueden ni deben levantar actas parciales de visita antes de iniciar la visita, ya que las mismas sólo pueden elaborarse durante el desarrollo de la visita. Por ello, siempre que los visitantes levanten actas parciales, tal proceder constituye prueba plena de que la visita domiciliaria ya se ha iniciado, y que ya se está desarrollando, pues de otra suerte, si todavía no se iniciara la visita, los visitantes estarían legalmente impedidos para levantar actas parciales. Si ya elaboraron actas parciales, es porque ya iniciaron la visita, misma que ya se está desarrollando.

4.2.2 El contenido de las actas parciales

Atento al contenido del artículo 46, fracción IV, párrafo primero y segundo del C.F.F., en las actas parciales pueden y deben hacerse constar lo siguiente:

- a) Los hechos, omisiones o circunstancias de carácter concreto que se conozcan en el desarrollo de la visita domiciliaria;

- b) Los hechos u omisiones que los visitadores conozcan en el desarrollo de la visita domiciliaria, y que pueden entrañar incumplimiento de las disposiciones fiscales; y los hechos, omisiones o circunstancias de carácter concreto que se conozcan en el desarrollo de la visita.

4.3 HECHOS, OMISIONES O CIRCUNSTANCIAS DE CARÁCTER CONCRETO QUE SE CONOZCAN EN EL DESARROLLO DE LA VISITA.

Los hechos, omisiones o circunstancias de carácter concreto que se conozcan en el desarrollo de una visita domiciliaria, deben hacerse constar de inmediato en actas parciales de visita. Es decir, en el momento preciso en que

los visitantes tengan conocimiento por primera vez de algún hecho, omisión o circunstancia de carácter concreto, de inmediato deben considerarlo en un acta parcial, precisamente para que se haga constar fielmente, tal y como efectivamente sucedió. De otra suerte, si pudiera considerarse en actas parciales, con posterioridad, en fecha distinta, dada la fragilidad de memoria, que olvida los detalles con facilidad, su inclusión sería dudosa en cuanto a su veracidad y actitud.

Así las cosas, para evitar que se incurra en algún error al consignar en actas parciales, los hechos, omisiones o circunstancias de carácter concreto que se conocen en el desarrollo de una visita, su inclusión en dichas actas parciales debe ser inmediata, simultánea a su conocimiento por parte de los visitantes.

Por ello, si en un acta parcial se consignan hechos, omisiones o circunstancias de carácter concreto, ocurridos en fecha distinta a la del levantamiento de tal acta parcial, esta última será ilegal, pues en las actas de visita sólo pueden y deben consignarse hechos, omisiones o circunstancias de carácter concreto ocurridos el día de su levantamiento.

4.4 HECHOS U OMISIONES QUE SE CONOZCAN EN EL DESARROLLO DE LA VISITA, Y QUE PUEDAN ENTRAÑAR INCUMPLIMIENTO DE LAS DISPOSICIONES FISCALES.

Los hechos u omisiones que conozcan los visitadores y que puedan entrañar incumplimiento de las disposiciones fiscales, deben hacerse constar de inmediato en las actas parciales de visita. Es decir, en el momento preciso en que los visitadores tengan conocimiento de algún hecho u omisión que pueda entrañar incumplimiento de las disposiciones fiscales, de inmediato deben consignarlo en acta parcial, precisamente para que se haga constar fielmente, tal y como efectivamente sucedió.

Si los hechos u omisiones que puedan entrañar incumplimiento de las disposiciones fiscales, los visitadores tengan conocimiento de algún hecho deben consignarlos en actas parciales, resulta evidente la ilegalidad del proceder de los visitadores, quienes invariablemente, mientras no levantan la última acta parcial, no consignan en actas parciales ningún hecho u omisión que pueda entrañar incumplimiento de las disposiciones fiscales, proceder que deja en completo estado de indefensión jurídica a los visitados, quienes, mientras no se levanta la última acta parcial, ignoran por completo como va la visita, qué es lo que han encontrado los visitadores, ya que estos últimos guardan una absoluta reserva al respecto, lo que es del todo ilegal, pues los visitadores están

legalmente obligados a consignar en actas parciales, conforme los vayan conociendo, absolutamente todos los hechos u omisiones que puedan entrañar incumplimiento de las disposiciones fiscales.

Lo normal de una visita, que no es lo legal, es que la misma ya tiene desarrollándose cuatro o cinco meses, ya se han levantado cuatro o cinco actas parciales, en las cuales se han hecho constar solicitudes de informes o documentos, entrega de escritos o documentos del visitado, sustitución de testigos, aseguramiento o secuestro de contabilidad, etc., con la salvedad de que en dichas actas parciales, para nada se ha hecho constar algún hecho u omisión que pueda entrañar incumplimiento de las disposiciones fiscales, pues esto lo harán los visitantes, en caso necesario, hasta que levanten la última acta parcial, lo que tratarán de evitar a toda costa tratando de convencer verbalmente al visitado, para que pague las contribuciones omitidas y sus accesorios legales a ciegas, sin necesidad de consignar por escrito, en forma circunstanciada, en actas parciales, los hechos u omisiones que a su criterio pueden entrañar incumplimiento de las disposiciones fiscales.

En el segundo párrafo de la fracción IV del artículo 46 del C.F.F., no expresa que "los visitantes podrán, si así lo deciden, consignar en actas parciales los hechos u omisiones que puedan entrañar incumplimiento de las disposiciones fiscales", en tanto que por el contrario, dicho numeral es

contundente al ordenar a los visitadores, sin concederles opción alguna, que forzosamente consignen en actas parciales los hechos u omisiones que puedan entrañar incumplimiento de las disposiciones fiscales. Desde el primer día de la visita, los visitadores empiezan a conocer hechos u omisiones que puedan entrañar incumplimiento de las disposiciones fiscales, desde ese mismo día, en el acta parcial de inicio deben consignarlos, siendo totalmente indebido e ilegal que los visitadores se esperen a consignar los hechos u omisiones que van conociendo durante el desarrollo de la visita, y que a su criterio pueden entrañar incumplimiento de las disposiciones fiscales, hasta que se levante la última acta parcial, y eso se levanta, pues si el visitado paga las contribuciones omitidas que los visitadores le determinen, junto con sus accesorios legales, a ciegas; como desgraciadamente ocurre con frecuencia, los visitadores se habrán ahorrado la tarea de consignar en actas parciales los hechos u omisiones que puedan entrañar incumplimiento de las disposiciones fiscales, ahorro éste que siempre se realiza en perjuicio del visitado.

Si todos los días los visitadores conocen de hechos u omisiones que a su criterio pueden entrañar incumplimiento de las disposiciones fiscales, todos los días deberán levantar actas parciales, en donde los hagan constar en forma circunstanciada. No importa que lo anterior signifique mucho trabajo para los visitadores, pues precisamente para eso se contrataron como visitadores, a parte de que precisamente a cambio de ese trabajo es que reciben su sueldo.

Por lo demás igual trabajo implica el levantamiento de las actas parciales, previstas legal y constitucionalmente, que la formulación de las ilegales cédulas papeles de trabajo, que el levantamiento de las legales y constitucionales actas parciales, con la salvedad de que en el primer caso se deja en completo estado de indefensión jurídica a los visitados, como más adelante se acredita plenamente, en tanto que en el segundo supuesto se respeta y protege la seguridad jurídica de los visitados, que es la finalidad elevada que persigue la reglamentación legal y constitucional de las visitas domiciliarias.

No debe olvidarse que esta formalidad (consistente en que los hechos u omisiones que los visitadores conozcan durante el desarrollo de una visita domiciliaria, que a su criterio puedan entrañar incumplimiento de las disposiciones fiscales, deberán consignarlos en forma circunstanciada en actas parciales) con todas las formalidades legales y constitucionales prevista para las visitas domiciliarias, se establece en favor, beneficio y protección, no de las autoridades fiscales, sino de los visitados.

Los requisitos de formalidad en la práctica de las visitas domiciliarias previstas en el artículo 16 constitucional como en las leyes especiales constituyen una garantía constitucional cuyo objeto es salvaguardar el principio de seguridad jurídica en beneficio de los particulares, criterio que la federación, en su precedente sustentado bajo el rubro de visitas domiciliarias. Las

formalidades legalmente previstas existen en favor de los particulares y no de las autoridades.

La práctica cotidiana de los visitadores, empleados fiscales menores, hecho público y notorio, de practicar la visita, realizar su revisión, y ocultar al visitado los hechos u omisiones que van conociendo y que pueden entrañar incumplimiento de las disposiciones fiscales, manteniéndolo en una desinformación, incertidumbre y angustia absolutas, es totalmente ilegal, inconstitucional y violatoria de garantías individuales. Lo anterior equivale a encerrar al visitado en un cuarto cerrado oscuro, con los ojos vendados y esto, salvo la mejor y más autorizada opinión de las autoridades fiscales, pudiera configurar una especie de "terrorismo fiscal".

Normalmente los visitadores, veladamente amenazan a los visitados, en forma verbal, no en favor y defensa de los intereses del fisco federal, sino con la intención ilegal, delictiva y desleal para su patrón, el fisco federal, de obtener gratificaciones económicas en lo personal, desde luego con importes excesivos. De ahí que la amenazas veladas sean severas, pues si las amenazas veladas fueran leves, los visitadores sólo podrían obtener gratificaciones escasas y reducidas, pero si las amenazas son graves (pérdida de la libertad o de todo o casi todo su patrimonio), entonces la gratificación económica que en lo personal puede arrancar al visitado será de un monto verdaderamente importante.

Estas prácticas ilegales no sólo perjudican al visitado, pues también afectan seriamente al fisco federal, en este aspecto visitados y fisco federal se ven igualmente afectados por el ilegal y delictivo proceder de los visitadores, por lo que la desaparición de estas prácticas indebidas beneficiara por igual a visitados y al fisco federal.

Es pendiente hacer notar que cuando un particular visitado, como consecuencia del terror que le han provocado intencionalmente los visitadores, entrega a estos últimos una gratificación económica en lo personal, normalmente entrega por concepto de gratificación una cantidad de dinero muy superior a la que en realidad debió haber pagado al fisco federal por concepto de contribuciones omitidas y sus accesorios, como son recargos moratorios y multas. Generalmente la gratificación económica que los visitados entregan son en lo personal por concepto de contribuciones omitidas y sus accesorios (recargos moratorios y multas). (22)

(22). Ponce Rivera, Visitas Domiciliarias, Editorial Isef, S.A.

4.5 HECHOS U OMISIONES QUE SE CONOZCAN DE TERCEROS.

Las autoridades fiscales pueden conocer, respecto de un contribuyente o responsable solidario al que están practicando una visita domiciliaria, hechos u omisiones de terceros, precisamente mediante la práctica de compulsas.

Se debe tener presente que las autoridades fiscales pueden realizar compulsas a los terceros, de dos maneras distintas, atento al contenido del artículo 42 fracciones II y III del C.F.F. numeral que en su parte conducente dispone lo siguiente:

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

II.- Requerir a los terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio, establecimientos o en las oficinas de las propias autoridades, a efecto

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

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

Las compulsas a terceros pueden realizarlas las autoridades fiscales, mediante requerimiento escrito de documentación o información, o mediante la práctica de una visita domiciliaria.

Si la autoridad fiscal realiza la compulsas mediante requerimiento escrito, atento al contenido de la fracción II del artículo 42 del C.F.F., debe observar absolutamente todas las formalidades previstas legal y constitucionalmente para las visitas domiciliarias.

Independientemente de qué procedimiento haya utilizado la autoridad fiscal para realizar la compulsas, ya que obtuvo información proveniente de terceros, los visitadores deben consignar en actas parciales los hechos u omisiones que se hayan conocido de terceros.

Los hechos y omisiones que se conozcan de terceros, deben hacerse constar de inmediato en las actas parciales de visita. Es decir, en el momento preciso en que los visitantes tengan conocimiento de hechos y omisiones de terceros, de inmediato deben consignarlos en un acta parcial, precisamente para que se hagan constar fielmente, tal y como efectivamente sucedieron, y no esperarse a la última acta parcial para consignarlos, como normal e indebidamente sucede en la actualidad.

Si todavía no se levanta la última acta parcial, pero los visitantes ya tienen conocimiento de hechos u omisiones de terceros, obtenidos mediante compulsas, de inmediato deben consignarlos en actas parciales, sin que sea correcto que se esperen hasta hacer constar tales hechos u omisiones conocidos de terceros.

Se puede sostener que es obligación legal a cargo de los visitantes, el consignar en actas parciales, conforme los vayan conociendo, de los terceros, actas parciales que deben entregarse al visitado en la misma fecha en que se levanten, por lo que si los visitantes indebidamente no proceden así, indiscutiblemente que su actuación será ilegal, inconstitucional y violatoria de garantías individuales.

4.6 REGLAS SOBRE VISITAS DOMICILIARIAS.

En el artículo 44 del C.F.F., se manifiesta que en los casos de visitas en el domicilio fiscal, las autoridades fiscales, los visitados, responsables solidarios y los terceros estarán a lo siguiente:

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

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

En este caso, los visitadores al citar al visitado o su representante, podrán hacer una relación de los sistemas, libros, registros y demás documentación que integran la contabilidad. Si el contribuyente presenta aviso de cambio de domicilio después de recibido el citatorio, la visita podrá llevarse a cabo en el nuevo domicilio y en el anterior. Cuando al visitado conserve el local

de este, sin que para ello se requiera nueva orden o ampliación de la orden de visita, haciendo constar tales hechos en el acta que levanten.

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

En los casos en que al presentarse los visitadores al lugar en donde deba practicarse la diligencia, descubren bienes o mercancías cuya importancia, tenencia, producción, exportación, captura o transporte deba ser manifestada a las autoridades fiscales o autorizada por ellas, sin que se hubiere cumplido con la obligación respectiva, los visitadores procederán al aseguramiento de dichos bienes o mercancías.

III.- 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, requiriéndola para que designe dos testigos; si éstos no son designados o los designados no aceptan servir como tales, los visitadores los designaran, haciendo constar esta situación en el acta que levanten, sin que esta circunstancia invalide los resultados de la visita.

Los testigos pueden ser sustituidos en cualquier tiempo por no comparecer al lugar donde se está llevando acabo la visita, por ausentarse de él

antes de que concluya la diligencia o por manifestar su voluntad de dejar de ser testigo, en tales circunstancias la persona con la que se entienda la visita deberá designar de inmediato otros y ante su negativa o impedimento de los designados, los visitadores podrán designar a quienes deban sustituirlos. La sustitución de los testigos no invalida los resultados de la visita.

IV.- Las autoridades fiscales podrán solicitar el auxilio de otras autoridades fiscales que sean competentes, para que continúen una visita iniciada por aquellas notificando al visitado la sustitución de autoridad y de visitadores:

Podrán también solicitarles practiquen otras visitas para comprobar hechos relacionados con la que estén practicando. (23)

4.7 OBLIGACIONES DE LOS VISITADOS.

En el artículo 45 del C.F.F., dice que los visitados, sus representantes, o la persona con quien se entienda la visita en el domicilio fiscal, están obligados a permitir a los visitadores designados por la autoridades fiscales el acceso al lugar o lugares objeto de la misma, así como mantener a su disposición la contabilidad y demás papeles que acrediten el cumplimiento de las disposiciones fiscales de los que los visitadores podrán sacar copias para que previo cotejo con sus originales se certifiquen por éstos y sean anexados a las actas finales o deberán permitir la verificación de bienes y mercancías, así como de los documentos, discos, cintas o cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos que tenga el contribuyente en los lugares visitados.

Cuando los visitados lleven su contabilidad o parte de ella con el sistema de registro electrónico, o microfilme o graben en discos ópticos o en cualquier otro medio que autorice la secretaría de hacienda y crédito público, mediante reglas de carácter general, deberán poner a disposición de los visitadores el equipo de cómputo y sus operadores, para que los auxilien en el desarrollo de la visita.

Cuando se dé alguno de los supuestos que a continuación se enumeran, los visitadores podrán obtener copias de la contabilidad y demás papeles relacionados con el cumplimiento de las disposiciones fiscales, para que, previo cotejo con los originales, se certifiquen por los visitadores:

I.- El visitado, su representante o quien se encuentre en el lugar de la visita se niegue a recibir la orden.

II.- Existen sistemas de contabilidad, registros o libros sociales, que no están sellados, cuando deben estarlo conforme a las disposiciones fiscales.

III.- Existen dos o más sistemas de contabilidad con distinto contenido, sin que se puedan conciliar con los datos que se requieren los avisos o declaraciones presentados.

IV.- Se lleven dos o más libros sociales similares con distinto contenido.

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

VI.- Los datos anotados en la contabilidad no coincidan o no se puedan conciliar con los asentados en las declaraciones o avisos presentados o cuando los

documentos que amparen los actos o actividades del visitado no aparezcan asentados en dicha contabilidad, dentro del plazo que señalen las disposiciones fiscales, o cuando sean falsos o amparen operaciones inexistentes.

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

VIII.- Cuando el visitado sea emplazado a huelga o suspensión de labores, en cuyo caso la contabilidad sólo podrá recogerse dentro de los cuarenta y ocho horas anteriores a la fecha señalada para el inicio de la huelga o suspensión de labores.

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

En el caso de que los visitadores obtengan copias certificadas de la contabilidad por encontrarse el visitado en cualquiera de los supuestos anteriores. Deberán levantar acta parcial al respecto, la cual deberá reunir los

requisitos que establece el artículo 46 de C.F.F., con la que podrá terminar la visita domiciliaria en el domicilio o establecimiento del visitado, pudiéndose continuar el ejercicio de las facultades de comprobación en el domicilio del visitado o en las oficinas de las autoridades fiscales, donde se levantará el acta final. (24)

(24). Fisco Agenda, 1997.

Reglas para la visita domiciliaria.

La visita en el domicilio fiscal se desarrollará conforme a las siguiente reglas:

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

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

III.- Durante el desarrollo de la visita a fin de asegurar la contabilidad, correspondencia o bienes que no estén registrados en la contabilidad, podrán,

indistintamente, sellar o colocar marcas en dichos documentos, bienes o en muebles, archiveros u oficinas donde se encuentren, así como dejarlos en calidad de depósito al visitado o a la persona con quien se entienda la diligencia, previo inventario que al efecto formulen, siempre que dicho aseguramiento no impida la realización de las actividades del visitado. En el caso de que algún documento que se encuentra en los muebles, archiveros u oficinas que se sellen, sea necesario al visitado para realizar sus actividades, se le permitirá extraerlo ante la presencia de los visitadores, quienes podrán sacar copia del mismo.

IV.- Se podrán levantar actas parciales o complementarias en la que se hagan constar hechos, omisiones o circunstancias de carácter concreto, de los que se tenga conocimiento en el desarrollo de una visita. Una vez levantada el acta final, no se podrán levantar actas complementarias sin que exista una orden de visita.

Cuando en el desarrollo de una visita las autoridades fiscales conozcan hechos u omisiones que puedan entrañar incumplimiento de las disposiciones fiscales, los consignarán en forma circunstanciada en actas parciales. También se consignarán en dichas actas los hechos u omisiones que se conozcan de terceros; en la última acta parcial que al efecto se levante se hará mención expresa de tal circunstancia y entre ésta y el acta final, deberán transcurrir

cuando menos quince días por cada ejercicio revisado o fracción de este, sin que su conjunto excedan, para todos los ejercicios revisados, de un máximo de cuarenta y cinco días, durante los cuales el contribuyente podrá presentar los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones.

Se tendrán consentidos los hechos consignados en las actas que se refiere lo anterior, si antes del acta final el contribuyente no presenta los documentos, libros o registros de referencia o no señale el lugar en que se encuentren, siempre que éste sea el domicilio fiscal o el lugar autorizado para llevar su contabilidad o no prueba que éstos se encuentran en poder de una autoridad.

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

VI.- Si en el cierre del acta final de la visita no estuviere presente el visitado o su representante, se le dejará citatorio para que éste presente a una hora

determinada del día siguiente, si no se presentare, el acta final se levantará ante quien estuviera presente en el lugar visitado, en ese momento cualquiera de los visitadores que haya intervenido en la visita, el visitado o la persona con quien se entiende la diligencia y los testigos firmarán el acta que se dejará copia al visitado. Si el visitado, la persona con quien se entendió la diligencia o los testigos no comparecen a firmar el acta, se niegan a firmarla, o el visitado o la persona con quien se entendió la diligencia se niegan a aceptar copia del acta, dicha circunstancia se asentará en la propia acta sin que esto afecte la validez y valor probatorio de la misma.

VII.- Las actas parciales se entenderán que forman parte integrante del acta final de la visita aunque no se señale así expresamente. (25)

(25). Agenda Fiscal, 1997.

CAPITULO V.- DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE AUDITADO Y MEDIOS DE DEFENSA.

5.1 CARTA DE LOS DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE AUDITADO.

Con el propósito de que el contribuyente conozca los derechos que tiene ante el fisco, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público a través de diversos folletos se ha preocupado en difundir a los contribuyentes las obligaciones a que se encuentran sujetos de acuerdo con los distintos ordenamientos fiscales, así como la forma, como deben actuar las autoridades fiscales y los medios de defensa que frente a ellas conceden las disposiciones legales, a fin de que cumplan de manera voluntaria y oportuna con sus obligaciones tributarias.

Este documento recibe el nombre de carta de los derechos del contribuyente auditado, busca suministrar la información que requieren los contribuyentes frente a actos de molestia cuando son visitados por la autoridades fiscales, tienen que llevarse a cabo respetando puntualmente las garantías de certeza y seguridad jurídica que la ley confiere a los contribuyentes.

El documento tiene como finalidad salvaguardar las garantías de seguridad y certeza jurídica contempladas en los artículos 14 y 16

constitucionales. en la cual plasma y señala las conductas en la que no deberán incurrir los visitadores bajo ninguna circunstancia como las que a continuación se señalan:

1.- Los visitadores no podrán amenazar o insinuar al visitado o a su representante que exista la posibilidad de imputarle la comisión de delitos.

2.- Los visitadores tienen prohibido exigir la renuncia de los medios de defensa, estos son irrenunciables.

3.- Los visitadores no pueden presumir omisión de ingresos del auditado con base en la cuenta de cheques de terceros salvo que el contribuyente se coloque en los supuestos que establece la ley.

4.- Los visitadores no pueden insinuar o señalar vagamente irregularidades fiscales y las consecuencias legales que de ellas se desprendan ya que estas deberán hacerse constar en forma por menorizada, en las actas que al efecto se levanten. En todos los casos se deberán levantar la última acta parcial.

Los visitadores no pueden exigir a los contribuyentes que las multas que se hagan acreedores las paguen de contado, en virtud de que estos últimos

cuentan con la opción de pagar hasta en 48 parcialidades mensuales y sucesivas previa garantía del interés fiscal, los créditos fiscales adeudados incluyendo sus accesorios, ambos actualizados. (26)

5.2 DERECHOS ANTE LAS VISITAS DOMICILIARIAS.

a) Derechos ante las visitas domiciliarias.

En los casos en que la autoridad fiscal pretenda llevar una revisión en el domicilio fiscal del contribuyente, invariablemente, debe ser mediante la notificación de una orden de visita, misma, que deberá llevarse a cabo conforme a lo siguiente:

Se efectuará en el lugar o lugares señalados en la orden de visita, si el visitado o su representante legal no se encuentra en dicho lugar, el visitador le dejará un citatorio con la persona que se encuentre, en el que se especificará la hora determinada del día hábil siguiente para que el contribuyente o su representante legal atienda la orden de visita; si el contribuyente o su representante legal no atendieran al citatorio, la visita se iniciará con quien se encuentre en el lugar citado. En el supuesto de que los visitadores no acudan a la hora señalada del día siguiente, dejarán nuevamente citatorio al visitado indicando la hora y el día en que regresarán.

Para los efectos anteriores se considera domicilio fiscal:

*** Tratándose de personas físicas:**

- El local en que se encuentre el principal asiento de sus negocios, se trata de contribuyentes que realicen actividades empresariales.
- El local que utilicen como base fija para el desempeño de sus actividades, tratándose de contribuyentes cuya actividad sea la de prestación de servicios personales independientes.
- En los demás casos, el lugar donde tengan el asiento principal de sus actividades.

*** En el caso de personas morales:**

- El local en donde se encuentre la administración principal del negocio, cuando sean residentes en el país.

- Si se trata de establecimientos de personas morales residentes en el extranjero, dicho establecimiento. En el caso de que se cuente con varios establecimientos el local donde se encuentre la administración principal del negocio en el país o, en su defecto el que el contribuyente designe.

Es importante que el contribuyente, al recibir la orden de visita, se cerciore que los visitantes sean los mismos que se citan en dicha orden. Los visitantes tienen obligación de exhibir credencial vigente expedida por la secretaría de hacienda y crédito público para acreditar su identidad, o bien oficio de identificación expedido por autoridad competente. Es importante que el contribuyente verifique que la orden en cuestión vaya dirigida a su nombre, solo en caso de que se ignore este último, se señalarán los datos suficientes que permitan su identificación. La orden deberá precisar que impuestos se van a revisar, así como el período sujeto a revisión. Deberá contener además el nombre de la autoridad que la está emitiendo, el lugar en que se practicará la visita, señalar el objeto o propósito debidamente fundado y deberá estar firmada por funcionario competente.

b) Práctica de diligencias, horas hábiles.

La práctica de diligencias por las autoridades fiscales deberá efectuarse en días y horas hábiles, que son las comprendidas entre las 7:30 y las 18:00 hrs. Una diligencia de notificación iniciada en horas hábiles podrá concluirse en horas inhábiles sin afectar su validez. Tratándose de la verificación de bienes y de mercancías en transporte, se consideran hábiles todos los días del año y las 24 horas del día.

c) Habilitación de días y horas inhábiles.

Las autoridades fiscales para la práctica de visitas domiciliarias, del procedimiento administrativo de ejecución, de notificaciones y de embargos precautorios, podrán habilitar los días y horas inhábiles, cuando la persona con quien se va a practicar diligencia realice las actividades por las que debe pagar contribuciones en días u horas inhábiles. También se podrá continuar en días u horas inhábiles una diligencia iniciada en días y horas hábiles, cuando la continuación tenga por objeto el aseguramiento de contabilidad o de bienes del contribuyente.

d) Designación de testigos

Una vez que se hayan identificado los visitadores, deberán requerir al visitado o a la persona con la que se entienda la visita para que designe dos testigos; solo en el caso de que el visitado no los designe o que los que hubieran sido designados no acepten servir como tales, los visitadores los nombrarán, haciendo constar esta situación en el acta que levanten; los testigos pueden ser sustituidos en cualquier tiempo y ante esta circunstancia deberán designarse de inmediato otros. En este caso deberán señalarse en acta las causas que originan la sustitución. Sólo en el caso de negativa o impedimento, éstos podrán ser nombrados por los visitadores.

La sustitución de testigos procederá cuando:

- No comparezcan al lugar en donde se practica la visita.
- Por ausentarse de dicho lugar antes de concluida la diligencia.
- Por manifestar su voluntad para dejar de serlo.

e) Contribuyentes dictaminados.

En los casos de revisión a contribuyentes que se encuentran dictaminados para efectos fiscales, las autoridades fiscales podrán revisar en

primer término el dictamen y demás documentos relativos a éstos, o bien podrán simultáneamente ejercer sus facultades de comprobación respecto de los contribuyentes o responsables solidarios.

f) Supuestos en que podrán obtener copias de contabilidad.

Los visitadores podrán obtener copias de la contabilidad y demás papeles relacionados con el cumplimiento de las disposiciones fiscales para que previo cotejo con los originales se certifiquen, solo cuando se dé alguno de los siguientes supuestos:

- Cuando el contribuyente, su representante o quien se encuentre en el lugar de la visita se niegue a recibir la orden de visita, a permitir el acceso a los visitadores a los lugares donde se realiza la visita, o bien, a mantener a disposición de los visitadores dicha contabilidad, correspondencia o contenido de cajas de valores.
- Cuando los sistemas de contabilidad, registros o libros sociales no están sellados y deban estarlo conforme a las disposiciones fiscales o bien existan dos o mas sistemas de contabilidad con distinto

contenido que imposibilite corroborar los datos que se solicitan en los ordenamientos o declaraciones presentadas.

- Se lleven dos o más libros sociales similares con distintos contenido.
- Cuando el contribuyente sea emplazado a huelga o suspensión de labores. En estos casos, la contabilidad podrá recogerse dentro de las cuarenta y ocho horas anteriores a la fecha señalada para el inicio de la huelga o suspensión de labores.
- En los casos en que no se hayan presentado todas las declaraciones periódicas a que obligan las disposiciones fiscales por el período a que se refiere la visita.
- Cuando los datos anotados en la contabilidad no coincidan o no se puedan conciliar con los asentados en declaraciones o avisos o cuando los documentos que amparen los actos o actividades del visitado no aparezcan asentados en dicha contabilidad dentro del plazo que señalan las disposiciones fiscales o cuando sean falsos o amparen operaciones inexistentes.

- Se desprendan, alteren o destruyen parcial o totalmente sin autorización legal, los sellos o marcas oficiales colocadas por los visitadores o se impida por medio de cualquier maniobra que se logre el propósito para el que fueron colocados.
- En estos casos, los visitadores deberán levantar acta parcial, señalando estas circunstancias y entregar al contribuyente una copia de la misma. En dicha acta se deberán precisar los documentos de los que se obtuvieron las copias, y con lo anterior se terminará la visita en el domicilio fiscal y se continuará en el domicilio de la autoridad fiscal, en donde se levantará el acta final.

Nota: en los casos en que los visitadores obtengan copia de sólo una parte de la contabilidad, levantarán acta parcial señalando los documentos de los que obtuvieron las copias, pudiéndose continuar la visita en el domicilio del visitado.

g) Presunción de ingresos

Los visitadores no pueden presumir omisión de ingresos con base en las cuentas de cheques personales de gerentes, administradores o terceros, cuando el auditado demuestre que no se efectuaron pagos de deudas a su cargo con cheques de las citadas cuentas. Tampoco podrán presumir omisión de ingresos en los casos en que se demuestre que los depósitos en estas cuentas se encuentran debidamente registradas en la contabilidad de la empresa.

h) Acceso a la contabilidad durante la auditoría.

Si durante el desarrollo de una visita, para continuar con sus actividades, el contribuyente llegase a requerir de algún documento que se encuentre en los muebles, archiveros u oficinas que hubieran sellado los visitadores, se le permitirá extraerlos, ante la presencia de estos últimos, quienes podrán sacar copia del documento.

El aseguramiento de la documentación por parte de las autoridades se efectuará siempre y cuando no se impidan las actividades del visitado, entendiéndose que no se impide la realización de actividades del visitado cuando se asegura la contabilidad o correspondencia no registrada en contabilidad, que no está relacionada con el mes en curso y los dos anteriores.

Plazos para proporcionar Informes.

Si con motivo de las facultades de comprobación, las autoridades fiscales solicitan datos, informes o documentos del contribuyente, responsable solidario o terceros, éstos contarán con los siguientes plazos en los que se computarán solo los días hábiles:

- Seis días contados a partir del siguiente a aquél en que se notificó la solicitud respectiva, cuando los documentos sean de los que debe tener en su poder el contribuyente, y se los solicitan durante el desarrollo de la visita.
- Quince días contados a partir del siguiente a aquél en que se le notificó la solicitud respectiva en los demás casos.

El plazo de quince días, se podrá ampliar por la autoridad fiscal por diez días más, cuando se trate de informes cuyo contenido sea difícil de proporcionar o de difícil obtención.

- Los libros y registros que forman parte de la contabilidad solicitados en el curso de una visita, deberán presentarse de inmediato, así como los diagramas y el diseño del sistema del registro electrónico.

l) Sustitución de autoridad y de visitadores.

En los casos en que los visitadores requieren el auxilio de otras autoridades fiscales competentes, para continuar con la revisión, o bien para comprobar hechos relacionados con la visita inicial, podrán hacerlo, pero en este caso, deberán notificarle la sustitución de autoridad y de los visitadores.

j) Conclusión anticipada de la visita.

Las visitas en los domicilios fiscales ordenadas por las autoridades fiscales podrán concluirse anticipadamente en los siguientes casos:

- Cuando el visitado antes del inicio de la visita hubiese presentado 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 para tal efecto, debiéndose levantar acta en la que se señale esta situación.
- En los casos de autocorrección fiscal por determinación presuntiva.

k) Última acta parcial.

Si en el desarrollo de la visita se conocen hechos u omisiones que presupongan incumplimiento de las disposiciones fiscales éstas deberán

consignarse de manera circunstanciada en actas parciales, así mismo se determinarán las consecuencias legales que den lugar los hechos u omisiones consignados en las mismas, de igual manera los hechos u omisiones que se conozcan de terceros deberán ser consignados en dichas actas. En la última acta parcial que se levante deberá señalarse expresamente tal circunstancia y entre ésta y el acta final por lo menos deben transcurrir quince días por cada ejercicio revisado o fracción de este sin exceder para todos los ejercicios revisados de un máximo de cuarenta y cinco días; durante dicho plazo se podrán presentar las pruebas documentales que desvirtúen los hechos u omisiones.

5.2.1 Requisitos principales que deberá reunir la última acta parcial.

1.- Deberá contener los mismos requisitos del acta de inicio y aisladamente o con las demás actas parciales, la información de todo lo actuado hasta ese momento.

2.- Se levantará en el domicilio del contribuyente, salvo de que sea imposible continuar o concluir la visita en los establecimientos del visitado en cuyo caso deberá notificarse previamente esta circunstancia al contribuyente o a su representante legal.(Artículo 47 del C.F.F.).

3.- Deberá proporcionarse copia del acta al contribuyente o a su representante legal, debiendo firmar de conocimiento lo cual no implica aceptación por parte del visitado.

A partir de que se proporcione al contribuyente la última acta parcial, contará con un plazo de por lo menos quince días hábiles por cada ejercicio revisado, de un máximo de cuarenta y cinco días, para desvirtuar los hechos u omisiones consignados por los visitadores, mediante la presentación de documentos, libros o hechos u omisiones consignados por los visitadores, mediante la presentación de documentos, libros o registros vinculados con las irregularidades observadas. Se tendrán por consentidos los hechos consignados en la última acta parcial, si antes del cierre del acta final el contribuyente no presenta las pruebas que desvirtúen los hechos o no señale el lugar en que se encuentre, siempre que ésta sea el domicilio fiscal o el lugar autorizado para llevar su contabilidad. El contribuyente podrá presentar pruebas hasta antes del cierre del acta final.

a) Cierre del acta final.

Los visitadores deberán levantar el acta final, una vez que transcurran al menos quince días por cada ejercicio revisado sin que su conjunto excedan de

cuarenta y cinco días por todos los ejercicios revisados después que se levante la última acta parcial (artículo 121 del C.F.F.). Dentro de este mismo plazo el contribuyente podrá solicitar una reunión con el comité de evaluación de resultados, integrado por el administrador local de auditoría fiscal que corresponda y el subadministrador de auditoría fiscal. En esta reunión se le deberán aclarar las dudas que pudiera tener sobre las irregularidades observadas. El comité, a solicitud del contribuyente, le proporcionará la información necesaria para que pueda corregir su situación fiscal presentando las declaraciones complementarias. El contribuyente, antes del cierre del acta final, podrá optar por pagar total o parcialmente las cantidades que señale el comité; En este caso el contribuyente se podrá auto-aplicar una multa del 50% sobre el monto de las contribuciones omitidas actualizadas que decida pagar, así sea en parcialidades. En el caso de que no se autocorrija por la totalidad de las contribuciones omitidas actualizadas y sus accesorios; se le emitirá resolución por la parte del crédito fiscal no pagado y se le impondrá la multa que corresponda. a la reunión con el comité de evaluación de resultados el contribuyente podrá hacerse acompañar del sindico correspondiente o de la persona que estime conveniente. En ningún caso se podrá negociar las contribuciones omitidas, las multas o el plazo para pagar.

b) Plazo para la conclusión de una visita.

La visita que se desarrolle en el domicilio fiscal del contribuyente o la revisión de su contabilidad que se efectúe en las oficinas de las autoridades, deberán concluir en un plazo máximo de nueve meses, que se contarán a partir de que se notifique el inicio de las facultades de comprobación; el plazo antes señalado también se aplicará en aquellas revisiones iniciadas o notificadas antes del 1º de enero de 1995 y se computará a partir de esa fecha. lo anterior no es aplicable a contribuyentes que en el o los ejercicios en que se efectúe la revisión o la visita, se encuentren en los siguientes supuestos:

- Estén obligados a presentar pagos provisionales mensuales en el impuesto sobre la renta.
- Obtengan ingresos del extranjero o efectúen pagos a residentes en el extranjero.
- Formen parte del sistema financiero.
- Que en el ejercicio inmediato anterior hayan obtenido ingresos acumulables superiores a \$11,479,000.00, que el valor de sus activos para efectos de la ley del impuesto al activo sea superior a

\$22,958,000.00 o que por lo menos 300 de sus trabajadores les hayan prestado servicios en cada uno de los meses del ejercicio inmediato anterior.

Para efectos de lo anterior se considera una sola persona moral, aquéllas que sean poseídas por una misma persona física o moral en más del 50% de sus acciones con derecho a voto, o que una misma persona física o moral ejerza control efectivo sobre ellas.

- Estén autorizadas para recibir donativos en los términos de la ley del impuesto sobre la renta.
- Se fusionen o escindan.
- Sean organismos descentralizados, empresas de participación estatal o fideicomisos del gobierno federal, así como las que formen parte de la administración pública estatal o municipal.

c) Autocorrección Fiscal.

Dentro del proceso de una visita domiciliaria, en cualquier momento el contribuyente puede corregir su situación fiscal cubriendo las contribuciones que adeude, considerando su actualización y recargos correspondientes, debiendo entregar copias de las declaraciones respectivas y en el caso de pago en parcialidades la documentación que acredite el otorgamiento de la garantía del crédito fiscal a los visitadores, a fin de que se haga constar este hecho en el acta final. En este supuesto, el contribuyente se autoaplicará una multa de 50% de las contribuciones omitidas, actualizadas. Si así lo desea, podrá cubrir el importe total del crédito fiscal hasta en 48 parcialidades, siempre que garantice desde la primera parcialidad el interés fiscal. En estos casos la autoridad emitirá resolución por parte del crédito no reconocido o pagado.

En los casos en que el contribuyente no autocorrija su situación fiscal, se emitirá la resolución correspondiente en la que se determinará las contribuciones omitidas y sus accesorios, con base en las irregularidades consignadas en el acta final. En este supuesto, en el caso de pagar dichos créditos fiscales dentro de los 45 días siguientes a aquél en que fue notificado, tendrá derecho a una reducción del 20% de las multas impuestas. En estos casos, también podrá pagar en 48 parcialidades incluyendo las multas, siempre que garantice desde la primera parcialidad, el interés fiscal en cualquiera de las

siguientes formas: depósito de dinero en instituciones de crédito autorizadas para ello; prenda o hipoteca; fianza; obligación solidaria asumida por tercero; embargo en la vía administrativa y; títulos valor o cartera de créditos cuando no se pueda garantizar la totalidad del crédito mediante cualquiera de las formas anteriores. No se podrá ejercer la opción de pago en parcialidades tratándose de los impuestos al comercio exterior y de los demás que deban pagarse ante la aduana.

Si el contribuyente se autocorrije y no lo hace sobre la totalidad de las contribuciones omitidas actualizadas y sus accesorios; se le emitirá resolución por parte de crédito fiscal no pagado y se le impondrá la multa que corresponda.

En los casos en que el contribuyente no pague el crédito fiscal dentro de los 45 días siguientes a aquél en que fue notificado, no gozará de reducción en las multas impuestas. de igual manera, en estos casos podrá el contribuyente pagar hasta en 48 parcialidades, previa garantía del interés fiscal

No se requerirá que el contribuyente solicite autorización para pagar en parcialidades, ya que el trámite es automático a excepción de:

- Contribuyentes que determinen su resultado fiscal consolidado.

- Instituciones de crédito, de seguros y fianzas, las sociedades financieras de objeto limitado, las organizaciones auxiliares del crédito, casas de bolsa y casas de cambio.
- Organismos descentralizados y empresas de participación estatal mayoritaria sujetos a control presupuestal.
- Aquellos cuyos ingresos en el ejercicio inmediato anterior hayan excedido de \$4,000,000.00, que el valor de sus activos en el ejercicio determinado en los términos de la ley del impuesto al activo exceda de \$7,900,000.00 y que el número de trabajadores que les presten mensualmente servicios personales subordinados sea superior a 170 trabajadores.

Cuando se opte por pagar en parcialidades, el contribuyente deberá, antes realizar el pago de la primera parcialidad, garantizar la diferencia.

Por otra parte, el contribuyente podrá cubrir sólo una parte del crédito fiscal, y recurrir o impugnar la parte no consentida, en cuyo caso deberá garantizar el interés fiscal sólo por la parte recurrida o impugnada.

En los casos en los que el contribuyente optase por un medio de garantía diferente a la fianza, deberá acudir a la administración local de recaudación correspondiente a su domicilio fiscal, a fin que le sea calificada por dicha autoridad. En los casos de pago en parcialidades para sustituir la fianza se requerirá autorización de la autoridad.

5.2.2 Visitas domiciliarias para verificar el cumplimiento de obligaciones fiscales en materia de expedición de comprobantes fiscales.

A partir del 1º de enero de 1996, las autoridades fiscales están facultadas para practicar visitas domiciliarias con el propósito de verificar el cumplimiento de obligaciones fiscales en materia de expedición de comprobantes fiscales.

De acuerdo al artículo 49 del C.F.F., las visitas domiciliarias para verificar la expedición de comprobantes fiscales, se realizarán conforme a lo siguiente:

- I. Se llevará a cabo en el domicilio fiscal, establecimientos o sucursales de los contribuyentes, donde realicen enajenaciones o presten servicios, con

el objeto de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de expedición de comprobantes fiscales.

- II. Al presentarse los visitadores al lugar en donde deba practicarse la diligencia, entregarán la orden de verificación del cumplimiento de obligaciones fiscales en materia de expedición de comprobantes fiscales al visitado, a su representante legal, al encargado o a quien se encuentre al frente del establecimiento, indistintamente, y con dicha persona se entenderá la visita de inspección.
- III. Los visitadores se deberán identificar ante la persona con quien se entienda la diligencia, requiriéndola para que designe dos testigos; si éstos no son designados o los designados no aceptan servir como tales, los visitadores los designarán, haciendo constar esta situación en el acta que levanten, sin que esta circunstancia invalide los resultados de la inspección.
- IV. En toda visita domiciliaria para verificar la expedición de comprobantes fiscales se levantará acta en la que se harán constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones conocidos por los visitadores, relativos a la expedición de comprobantes fiscales.
- V. Si al cierre del acta de visita domiciliaria para verificar la expedición de comprobantes fiscales, el visitado o la persona con quien se entendió la diligencia o los testigos se niegan a firmar el acta, o el visitado o la persona con quien se entendió la diligencia se niega a aceptar copia del

acta, dicha circunstancia se asentará en la propia acta, sin que esto afecte la validez y valor probatorio de la misma; dándose por concluida la visita domiciliaria para verificar la expedición de comprobantes fiscales.

- VI. Sin con motivo de la visita domiciliaria para verificar la expedición de comprobantes fiscales, las autoridades conocieron incumplimientos a las disposiciones fiscales en materia de expedición de comprobantes fiscales, se procederá a la formulación de la resolución correspondiente.

5.3 MEDIOS DE DEFENSA.

Cuando una ley fiscal establece sus medios de defensa el particular debe acudir a los mismos, ya que primero hay que observar lo que dice la ley correspondiente y en forma supletoria lo que dice el C.F.F., tal y como lo establece este mismo ordenamiento en su artículo 1, cuando menciona que "este código aplica en su defecto" . Con lo cual nos esta indicando como en el caso que nos ocupa que si el particular necesita hacer uso de un medio de defensa, al no estar establecido en ley, habla que apegarse a lo dispuesto al C.C.F..

Para hacer uso de los medios de defensa es necesario observar las diferentes disposiciones que establece el C.F.F. como son en su artículo 18 los

requisitos de las promociones, es decir, que cualquier "recurso" de que haga uso el particular debe ser considerando los siguientes aspectos:

* Toda promoción que se presente ante las autoridades fiscales, deberá estar firmada por el interesado o por quien esté legalmente autorizado para ello, a menos que el prominente no sepa o no pueda firmar, caso en el que imprimirá su huella digital.

* Las promociones deberán presentarse en las formas que al efecto apruebe la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en el número de ejemplares que establezca la forma oficial y acompañar los anexos que en caso ésta requiera. Cuando no existan formas aprobadas, el documento que se formule deberá presentarse en el número de ejemplares que señalan las autoridades fiscales y tener por lo menos los siguientes requisitos:

- I.- Constar por escrito.
- II.- Señalar la autoridad a la que se dirige y el propósito de la promoción.
- III.- Señalar la autoridad a la que se dirige y el propósito de la promoción.
- IV.- En su caso, el domicilio para oír y recibir notificaciones y el nombre de la persona autorizada para recibirlas.

Lo mismo hay que observar en cuando a la representación, tal y como lo establece el artículo 19 del mismo C.F.F. el cual a continuación se explica:

La representación de las personas físicas o morales ante las autoridades fiscales, se hará mediante escritura pública, mediante carta poder firmada ante dos testigos y ratificadas las firmas del otorgante y testigos ante las autoridades fiscales, notario o fedatario público o, en caso de recursos administrativos, mediante la constancia de inscripción en el registro de representantes legales que lleve la autoridad fiscal, en los terminos del C.F.F.

Los particulares o sus representantes podrán autorizar por escrito a personas que a su nombre reciban notificaciones. La persona así autorizada podrá ofrecer y rendir pruebas y presentar promociones relacionadas con estos propósitos.

Quien promueva a nombre de otro deberá acreditar que la representación le fue otorgada a más tardar en la fecha en que se presenta la promoción.

Desde luego que tratándose de medios de defensa, hay que considerar lo correspondientes a los "recursos" y a "los juicios".

Tratándose de los recursos, el C.F.F., nos indica, que el particular se defiende acudiendo ante la propia autoridad administrativa y que el C.F.F.

contempla en los artículos 116 al 128 los procedimientos administrativos, sección I, referente a los recursos de revocación.

Es importante hacer notar que el particular puede hacer uso de este medio de defensa en forma opcional o bien intentar su defensa directamente a través de un tribunal por medio del "juicio de nulidad", este tribunal es precisamente "el tribunal fiscal de la federación" contemplado en los artículos 197 al 241 del C.F.F.

El juicio de nulidad se hará valer ante el tribunal fiscal de la federación, el cual se tramitará ante la sala regional de dicho tribunal, en cuya circunscripción se encuentre el domicilio fiscal del demandante.

En esta materia, las entidades federativas intervendrán como parte en los juicios que se susciten con motivo del ejercicio de las facultades que les son delegados en los términos del convenio de colaboración administrativa en materia fiscal que hayan celebrado con la federación y asumirán la responsabilidad en la defensa de los mismos sin perjuicio de la intervención que corresponde a la secretaría.

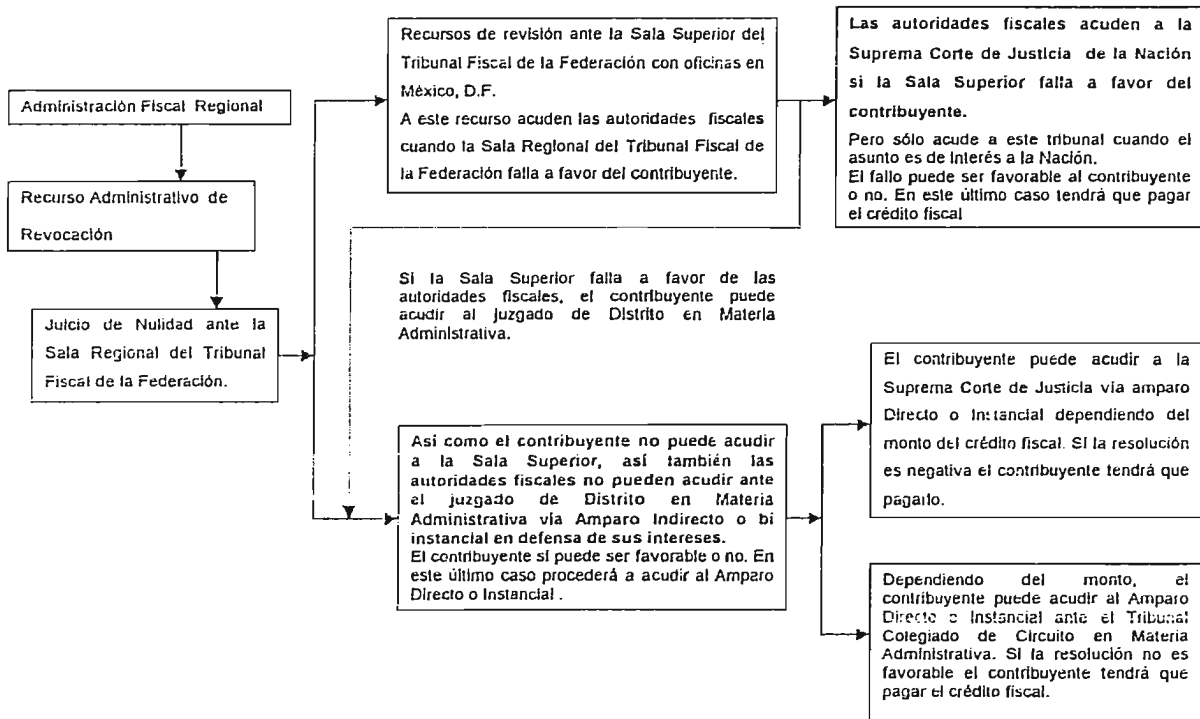
Lo correspondiente a la materia de la defensa fiscal, el profesional idóneo para llevarla a cabo es el licenciado en derecho, pero en este aspecto, siempre

se ha reconocido como la pareja ideal para atender estos asuntos, el contador público o licenciado en contaduría y el licenciado en derecho.

Lo anterior lo menciono con la finalidad de destacar la importancia que representa este tema para la profesión y buscando dejar la inquietud de que los Contadores Públicos consideremos que este es un magnífico campo de desarrollo profesional en apoyo de los que tienen las bases de tipo jurídico.

Para concluir este tema a continuación incluyo a este capítulo un esquema tomado del Autor Víctor Molina Aznar, el cual maneja precisamente como el cuadro que muestra el camino de defensa al contribuyente.

CUADRO QUE MUESTRA EL CAMINO PARA LA DEFENSA FISCAL DE LOS CONTRIBUYENTES.



CONCLUSIONES

Después del Análisis del Trabajo desarrollado se concluye que:

- La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, es la autoridad administradora dependiente del Ejecutivo Federal, quien se encarga de ejecutar las disposiciones fiscales. Esta Secretaría esta embestida de las facultades necesarias con la finalidad de coadyuvar en el cumplimiento del presupuesto de ingresos, y para ello hace uso entre otras atribuciones de las llamadas visitas domiciliarias, las cuales al ser realizadas por la autoridad fiscal deben de cubrir todos los requisitos de forma y fondo que establece la Constitución en sus artículos 14 y 16, formalidades que también están establecidas en el Código Fiscal de la Federación, y que en muchas de las veces en su afán recaudatorio de la autoridad fiscal o del personal encargado de llevar a cabo las visitas domiciliarias pasan por alto, aún cuando ha sido la propia autoridad fiscal, quien a través de folletos busca difundir entre los contribuyentes la forma correcta en el cumplimiento de las diferentes obligaciones fiscales, así como de los medios de defensa conque cuenta el particular. Como se sabe el conocimiento a fondo de la materia fiscal no es algo tan sencillo como se

plantea en los folletos ya mencionados y esto que del conocimiento de la autoridad fiscal lo utiliza en su beneficio, pasando por alto en algunas ocasiones las formalidades de la Constitución y del mismo Código Fiscal de la Federación.

- La falta de información de los derechos del contribuyente provoca diferentes actitudes, siendo una de ellas la evasión fiscal, misma que se genera en algunas ocasiones con conocimiento de causa del particular, en donde por apatía o por un desmedido afán de lucro y a una falta de cultura fiscal deja de cumplir con sus obligaciones, siendo la más grave y la principal la falta de pago; originándose también esta evasión por falta de conciencia en la población en cuanto a la obligación que tenemos todos los mexicanos de contribuir a los gastos públicos; esta evasión también se presenta cuando nos enteramos de deshonestidades y mala administración de parte de los funcionarios públicos, por lo que para abatirla se hace necesaria una difusión más amplia en cuanto al cumplimiento de las disposiciones fiscales, los beneficiarios que en forma indirecta contribuir nos acarrea y los beneficios que en general la recaudación fiscal debe representar para el país en general, en dónde quedan incluidas desde luego las futuras generaciones. Desde luego que por ningún motivo es justificable la evasión fiscal.

- La carta de los derechos del contribuyente, tiene como finalidad dar a conocer aspectos de seguridad jurídica que tiene el particular ante la autoridad fiscal, aspectos de seguridad jurídica que emana de las garantías individuales que nos concede nuestra Carta Magna. Esta carta de los derechos del contribuyente debe respetar en si esas garantías que todos tenemos, mismas que son irrenunciables. Este documento lo rompe en su esquema la misma autoridad fiscal, cuando en sus visitas domiciliarias cita al contribuyente auditado para la "autocorrección fiscal" en dónde la autoridad fiscal solicita al contribuyente que autocorrija su situación fiscal, ya que de no hacerlo las sanciones en cuantía serán mayores, por lo tanto, es la misma autoridad fiscal la que primero le dice al particular por medio de la carta ya mencionada, - éstos son tus derechos -, y al citarlo a sus oficinas a la autocorrección flagrantemente viola esos derechos, en donde como lo establece la Constitución que a nadie se le puede impedir que acuda a los tribunales competentes, es decir, que el particular haga uso de la garantía de audiencia.

- Aspectos en todo este proceso reviste la última acta parcial de auditoría que la autoridad fiscal debe emitir antes de concluir una visita domiciliaria, ya que a través de esta última acta parcial y en forma pormenorizada se le van a dar a conocer al contribuyente las omisiones y diferencias de impuestos que a juicio de la autoridad fiscal ha determinado como diferencias o adeudos en las visitas; a partir de ese momento y con un periodo de 15 días hábiles por cada ejercicio revisado, el particular o contribuyente auditado esta en posibilidades previa demostración de desvirtuar los hechos afirmados por los auditores fiscales, es decir, a partir del momento en que recibe la notificación de la última acta parcial empieza a ejercer los medios de defensa establecidas en el Código Fiscal de la Federación y que de una manera esquematizada doy a conocer en la parte final de este trabajo.
- Estos medios de defensa en estos casos propiamente van a iniciar a partir de que la autoridad fiscal notifique al particular la conclusión de la revisión a través del acta final de auditoría, cuando este no está de acuerdo por las diferencias de contribuciones que se le hayan determinado.

BIBLIOGRAFIA

- 1.- La Presentación de Documentos ante las Autoridades Fiscales y su Rechazo 1995.
Lic. Alejandro Ponce Rivera.
Ediciones Fiscales I.S.E.F., S.A.
Segunda Edición.

- 2.- Derecho Fiscal Mexicano.
Lic. Luís Martínez López.
Editorial Ecasa, S.A.
1985.
Cuarta Edición.

- 3.- Auditoria Fiscal.
C.P. Víctor E. Molina Azmar.
Editorial Isef, S.A.
1996.
Primera Edición.

- 4.- Visitas Domiciliarias.
Ponce Rivera
Editorial Isef, S.A.
1996.
Primera Edición.

- 5.- Gran Diccionario Enciclopédico Visual.
Editorial Visual, S.A.,
Caracas, Venezuela, 1992.
Tercera Edición.

- 6.- Derecho Fiscal.
Lic. Raúl Rodríguez Lobato.
Editorial Harla, S.A.
1995.
Segunda Edición.

- 7.- Derecho Financiero Mexicano.
Sergio Francisco de la Garza.
Editorial Porrúa, S.A.
México, 1989.
Cuarta Edición.

- 8.- La Autocorrección Fiscal a Través del Desarrollo de Visitas Domiciliarias.
Lic. Alejandro Ponce Rivera.
Ediciones Fiscales Isef, S.A.
México, 1993.
Primera Edición.

- 9.- Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas.
Ernesto Flores Zavala.
Editorial Porrúa, S.A., 1977.
Segunda Edición.

- 10.- Diccionario para Contadores.
Hohler Erick.
1994.
Editorial Uthea.

- 11.- Biblioteca Básica de Contabilidad.
Holmes Arthur W. y Overmyer Wayne, C.P.A.S.
Editorial C.E.C.S.A.
Edición Monitor.
Séptima Impresión, 1981.

- 12.- El Dictamen.
Instituto Mexicano de Contadores Públicos.
Editorial I.M.C.P.
Primera Edición 1992.
Segunda Reimpresión, 1995.

- 13.- Normas y Procedimientos de Auditoria.
Instituto Mexicano de Contadores Públicos.
Editorial I.M.C.P.
Edición 1995.

- 14.- Auditoria 1.
Osorio Sánchez Israel.
Editorial E.c.a.s.a.
Primera Edición 1997.

- 15.- Auditoria 1.
Santillana González Juan Ramón.
Editorial E.c.a.s.a.
Segunda Edición 1996.

- 16.- Conoce Las Auditorias.
Santillana González Juan Ramón.
Editorial E.c.a.s.a.
Quinta Edición 1992.
Primera Reimpresión 1994.

- 17.- El Dictamen Fiscal.
Unda Uzcanga Filiberto
Tesis Profesional del Instituto Politécnico Nacional.
Agosto 1996.

- 18.- Principios Fundamentales de Contabilidad.
W. Pyle William, Arch White john, D. Larson Kermit.
Editorial C. e. c. s.a., S.A.
Primera Edición.

- 19.- Guías de Autoría.
Comisión de Apoyo de Ejercicio Independiente de I.M.C.P.
Editorial I.M.C.P., A.C.
1ª. Edición 1990.

- 20.- Guías de Evaluación Fiscal.
Comisión de Apoyo de Ejercicio Independiente.
Editoria I.M.C.P., A.C.
6ª. Edición 1997.

- 21.- Los Siete Pecados Captales en Materia Fiscal 1995.
Lic. Iván Rueda Heduán.
Ediciones I.S.E.F., S.A.

- 22.- Fisco Agenda , 1997.
Editorial Isef, S.A.

- 23.- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
Editorial Porrúa, S.A.
Décimo Cuarta Edición.

- 24.- Código Fiscal de la Federación 1976.
Ediciones Contables y Administrativas, S.A.
Quinta Edición.

- 25.- Ley del Servicio de Administración Tributaria.
S.H.C.P., 1996.
Editorial Talleres Unidos S.A. de C.V.
- 26.- Reglamento Interior de la S.H.C.P.
S.H.C.P., 1997.
Editorial Talleres Unidos S.A. de C.V.
- 27.- Planeación de Auditoría.
Dirección de Auditoría, Subdirección de Normatividad de Autoridad Fiscal.
S.H.C.P., 1995.
- 28.- Manual de Organización de la S.H.C.P.
S.H.C.P., 1997.
- 29.- Carta de los Derechos del Contribuyente Auditado.
S.H.C.P., Enero 1997.
- 30.- Revista " Bitacora "
Edición Silco, S.A., Enero 1997.

- 31.- Revista " Practica Fiscal "
Editorial Tax, Septiembre 1996.

- 32.- Diario Oficial de la Federación.
Lunes 30 de Junio de 1997.