

00721
683



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE DERECHO

**LA VISITA DOMICILIARIA COMO FACULTAD DE
COMPROBACION Y EL CAMBIO DE DOMICILIO
FISCAL**

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

**T E S I S
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE
LICENCIADO EN DERECHO
P R E S E N T A
HAYDEE PEREZ FLORES**

DIRECTORA DE TESIS: LIC. MARGARITA PALOMINO GUERRERO



MEXICO, D. F.

DE 2003.



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

***A mis padres: Consuelo Flores Tecocuatzi y Florencio Pérez Flores.
Y a mis hermanos: Citlalli Pérez Flores y Anuar Pérez Flores
Por su cariño, apoyo y soporte incondicional en mi vida.***

***A la memoria de Tomasa Flores Tecocuatzi
Con mi imperecedero recuerdo.***

A mis amigos con cariño.

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

***A la Universidad Nacional Autónoma de México
Dedico con gratitud.***

***A todos y a cada uno de mis maestros
Por compartir sus conocimientos, pero sobre todo su tiempo.***

***A la Lic. Margarita Palomino Guerrero, mi asesora de tesis sin cuya dirección
este trabajo no hubiera sido posible.***

INDICE

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

INTRODUCCIÓN.

CAPÍTULO I. OBLIGACIONES DE LOS CONTRIBUYENTES	1
1.1 Sujeto pasivo de la relación tributaria.....	1
1.2 Obligaciones de los sujetos pasivos.....	17
1.2.1 Inscribirse en el Registro Federal de Contribuyentes.....	17
1.2.2 Determinación y pago de las contribuciones.....	23
1.2.3 Permitir a la autoridad fiscal que realice sus facultades de comprobación...	30
1.2.3.1 Rectificar errores u omisiones en las formas oficiales.....	32
1.2.3.2 Revisión de gabinete.....	34
1.2.3.3 Visita domiciliaria.....	37
1.2.3.4 Revisión de dictamen.....	41
1.2.3.5 Verificar la expedición de comprobantes.....	44
1.2.3.6 Recabar información de funcionarios y empleados públicos y de los fedatarios.....	48
1.2.3.7 Denunciar la comisión de delitos fiscales.....	49
CAPÍTULO II. VISITA DOMICILIARIA COMO FACULTAD DE COMPROBACIÓN	54
2.1 Desarrollo de la visita domiciliaria.....	54
2.1.1 Orden de visita.....	57
2.1.2 Inicio de la visita.....	61
2.1.3 Presentación de los visitantes.....	66
2.1.4 Identificación del contribuyente.....	68
2.1.5 Designación de testigos.....	69
2.1.6 Levantamiento de actas de auditoría.....	70
2.1.6.1 Acta de inicio.....	71
2.1.6.2 Acta parcial.....	74

2.1.6.3 Última acta parcial.....	75
2.1.6.4 Actas complementarias.....	77
2.1.6.5 Acta final.....	77
2.1.7 Plazo para concluir la visita domiciliaria.....	78
2.1.8 Conclusión anticipada de la visita.....	81
2.1.9 Liquidación.....	81
CAPÍTULO III. EL DOMICILIO FISCAL.....	86
3.1 Concepto de domicilio.....	86
3.2 Domicilio Fiscal.....	91
3.2.1 Para personas físicas.....	93
3.2.2 Para personas morales.....	94
3.3 Cambio de domicilio fiscal.....	96
3.4 El domicilio fiscal y las facultades de comprobación.....	105
CAPÍTULO IV. PROBLEMÁTICA EN EL CAMBIO DE DOMICILIO FISCAL Y LA VISITA DOMICILIARIA COMO FACULTAD DE COMPRABACIÓN.....	107
4.1 Cambio de domicilio fiscal dentro de una visita domiciliaria.....	107
4.1.1 Aviso de cambio de domicilio.....	107
4.2 El respeto de las garantías del contribuyente frente a las facultades de comprobación.....	111
4.3 Limitaciones al cambio de domicilio fiscal.....	129
4.3.1 Problemática en el cambio de domicilio fiscal dentro de una visita domiciliaria.....	130
4.3.2 Alternativas para realizar cambio de domicilio fiscal dentro de una visita domiciliaria.....	133
CONCLUSIONES.....	135
BIBLIOGRAFÍA.....	139

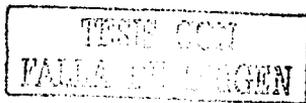
TESIS CON
 FALLA DE ORIGEN

INTRODUCCIÓN

Por disposición expresa de nuestra Constitución todos los mexicanos estamos obligados a 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 en que dispongan las leyes.

Es por esto que la autoridad fiscal esta obligada a ejercer sus atribuciones de comprobación, para cerciorarse del debido cumplimiento de las obligaciones que los contribuyentes tienen a su cargo. Pero, siempre con estricto apego a lo que dispone la ley, sin embargo en ocasiones los derechos de los contribuyentes se afectan de una manera flagrante.

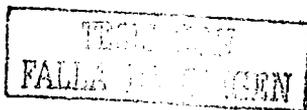
En este sentido, el interés sobre el desarrollo de esta investigación radica en que actualmente la Visita Domiciliaria, es considerada como la principal facultad de comprobación con la que cuenta la autoridad fiscal, por ser está un instrumento de verificación directa. Es decir, la importancia de dicha facultad radica en que para el desarrollo de la visita en el domicilio fiscal del contribuyente, la autoridad fiscal debe de observar las garantías individuales de los gobernados. Sin embargo, es precisamente respecto al domicilio fiscal donde se presentan algunas irregularidades. Ya que, si por un lado la autoridad esta obligada a cumplir con determinadas formalidades para salvaguardar los derechos de los contribuyentes, también encontramos que algunos de estos contribuyentes con el afán de evadir el cumplimiento de sus obligaciones tributarias o retardar el desarrollo de la Visita Domiciliaria realizan el cambio de su domicilio fiscal. Es decir, realizan el cambio cuando se les esta efectuando una Visita Domiciliaria, lo cual es admisible, solo que la autoridad se enfrenta al problema de que el nuevo domicilio fiscal, es un lote baldío, es un domicilio que pertenece a otra persona o dicho domicilio no existe. E incluso algunos contribuyentes realizan el cambio de domicilio fiscal, cuando faltan solo unos días para el levantamiento del acta final de la visita.



Ante tal situación podemos afirmar que los problemas que existen en la Visita Domiciliaria, son el resultado de la complejidad que se presenta en el desarrollo de la misma. Es decir, el problema es, que la Visita Domiciliaria, carece de una regulación adecuada que permita cumplir con el objetivo de comprobación, e incluso el contribuyente puede recurrir a prácticas dilatorias que frenan la actividad de comprobación de la autoridad.

En este sentido, nuestra hipótesis es: que la Visita Domiciliaria como facultad de comprobación fiscal, debe ser regulada por un cuerpo normativo distinto al Código Fiscal de la Federación, en el que se establezca de manera precisa todo el desarrollo de la Visita Domiciliaria.

La presente investigación, se desarrolla en cuatro capítulos. En el primero de ellos se aborda el tema del sujeto pasivo de la relación tributaria, así como sus obligaciones. En el Capítulo II observamos todo lo que implica el desarrollo una Visita Domiciliaria. Posteriormente en el Capítulo III analizamos lo que es el domicilio fiscal y donde radica su importancia. Y finalmente en el Capítulo IV planteamos la problemática que se ha presentado dentro de las Visitas Domiciliares por la falta de una regulación específica para el caso concreto del cambio de domicilio fiscal dentro de una Vista Domiciliaria. Bajo este contexto proponemos como solución a estos problemas en primer lugar, que el Desarrollo de la Visita Domiciliaria se establezca en un cuerpo normativo, en el cual se regulen con toda precisión todos los hechos y actuaciones que se presentan durante el desarrollo de la Vista Domiciliaria. Y para el caso específico del cambio de domicilio fiscal dentro de una Visita Domiciliaria, proponemos que el contribuyente visitado tenga la obligación de presentar el aviso de cambio de domicilio fiscal días antes de que realice físicamente el cambio de domicilio fiscal. Y que dicho cambio surta efectos previa verificación que realice la autoridad, de la existencia del nuevo domicilio fiscal.



CAPÍTULO I

OBLIGACIONES DE LOS CONTRIBUYENTES

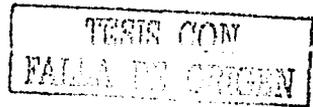
1.1 Sujeto pasivo de la relación tributaria.

"La relación jurídica tributaria es un vínculo que une a diferentes sujetos respecto de la generación de consecuencias jurídicas, consistentes en el nacimiento, modificación, transmisión o extinción de derechos y obligaciones en materia tributaria".¹

Dentro de esta relación jurídica tributaria existen dos sujetos que son:

- Sujeto activo

- Sujeto pasivo



- **Sujeto activo**

La calidad del sujeto activo recae sobre la autoridad hacendaría, es decir, el órgano del Estado que tiene las facultades legales para recibir y exigir el cumplimiento de la obligación fiscal.

De acuerdo a lo dispuesto por la fracción IV del artículo 31 Constitucional, el carácter de sujeto activo puede recaer indistintamente en tres tipos de autoridades: federales, estatales y municipales. Puntualizando que además de estas autoridades también pueden asumir el carácter de sujetos activos los organismos fiscales autónomos o entidades parafiscales, quienes por mandato legal asumen el carácter de sujetos activos de la obligación fiscal.

¹ Sánchez Gómez, Narciso. "Derecho Fiscal Mexicano"., Ed. Porrúa, México, 1999. p.341

- **Sujeto pasivo**

La fracción IV del artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos establece que son obligaciones de los mexicanos:

"IV. 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".²

Al respecto, el Código Fiscal de la Federación en su artículo 1° establece:

"Artículo 1. Las personas físicas y las morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas; las disposiciones de este Código se aplicarán en su defecto y sin perjuicio de lo dispuesto por los tratados internacionales de que México sea parte. Sólo mediante Ley podrá destinarse una contribución a un gasto público específico.

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

El asociante está obligado a pagar contribuciones y cumplir las obligaciones que establecen este Código y las leyes fiscales por la totalidad de los actos o actividades que se realicen, mediante cada asociación en participación de la que sea parte.

Los estados extranjeros, en casos de reciprocidad, no están obligados a pagar impuestos. No quedan comprendidas en esta exención las entidades o agencias pertenecientes a dichos estados.

² Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Ed. Sista México, 2002 p.23

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".³

Por lo tanto, los sujetos pasivos de la relación tributaria de acuerdo con la fracción IV del artículo 31 Constitucional y el artículo 1° del Código Fiscal de la Federación son:

- Personas físicas

- Personas morales

- El propio Estado

Por lo anterior, podemos resumir diciendo que el sujeto pasivo es *"la persona física o moral privada o pública, cuya situación coincide con el hecho generador de la contribución y por lo mismo está obligada a aportar una parte de sus ingresos".⁴*

Dicho sujeto pasivo tiene determinadas responsabilidades para el pago, las cuales pueden provenir de distintas circunstancias como son: porque haya originado el nacimiento del crédito fiscal; porque haya sustituido al deudor principal, voluntariamente o por imperio de la ley; por el incumplimiento de una obligación que la ley impone y trajo como consecuencia la evasión total o parcial del pago del tributo, por haber adquirido un bien o negocio que se encuentra afecto al pago del tributo.

Por lo anterior, al sujeto pasivo de la relación tributaria se clasifica de la siguiente manera:

1. Sujeto pasivo principal con responsabilidad directa.

³ Código Fiscal de la Federación. Ed. Ediciones Fiscales ISEF, S.A., México 2002.p.6

⁴ Sánchez Gómez, Narciso. "Derecho Fiscal Mexicano". ob.cit. p.365

2. Sujeto pasivo con responsabilidad solidaria.
3. Sujeto pasivo con responsabilidad substituta.
4. Sujeto pasivo con responsabilidad objetiva.

- **Sujeto pasivo principal con responsabilidad directa.**

Jesús Quintana Valtierra considera que el sujeto pasivo con responsabilidad directa es aquel *"sujeto obligado en virtud de la propia naturaleza de los hechos imponibles, que de acuerdo con la ley resultan atribuibles a dicho sujeto, por ser el que los realiza"*⁵

Por su parte, Narciso Sánchez Gómez define al sujeto pasivo principal con responsabilidad directa como: *"la persona física o moral, nacional o extranjera cuya situación coincide con el hecho generador del tributo, ya sea por obtener ingresos, por percibir las utilidades, por configurar los actos, contratos u operaciones que dan nacimiento a la obligación contributiva, y porque por ese proceder o circunstancia se ajusta a lo expresamente enmarcado en una hipótesis normativa fiscal"*.⁶

Por lo anterior, podemos concluir diciendo que el sujeto pasivo principal con responsabilidad directa es aquel que lleva a cabo directamente las acciones, que dan nacimiento a la obligación tributaria, por lo cual sobre el recae el deber o mejor dicho la obligación de aportar una parte de sus ingresos a favor del Estado.

- **Sujeto pasivo con responsabilidad solidaria.**

Narciso Sánchez Gómez define al sujeto pasivo con responsabilidad solidaria como: *"la persona física o moral, mexicana o extranjera, que en virtud de haber establecido una determinada relación de tipo jurídico con el sujeto pasivo principal adquiere concomitantemente, la obligación de cubrir el tributo en nombre del"*

⁵ Quintana Valtierra, Jesús. "Derecho Tributario Mexicano", 3ª ed., Ed. Trillas, México 1997. p.110.

⁶ Sánchez Gómez, Narciso. "Derecho Fiscal Mexicano". ob.cit. p. 369

deudor principal, en aquellos casos y condiciones que así lo indique expresamente una norma jurídica".⁷

Al respecto, Sergio Francisco de la Garza establece que *"la responsabilidad solidaria consiste en atribuir a una persona distinta del sujeto pasivo principal la obligación de pagar la prestación fiscal cuando ésta no lo haya hecho".⁸*

Por lo tanto, podemos concluir diciendo que los sujetos pasivos con responsabilidad solidaria son aquellos que quedan obligados ante la autoridad hacendaria en los mismos términos que el sujeto pasivo principal, respecto de una obligación que originalmente estaba a nombre de este, es decir, del sujeto pasivo principal. Por lo cual el sujeto pasivo con responsabilidad solidaria debe responder en el caso que el sujeto pasivo principal no cumpla con la obligación tributaria.

En las fracciones III, V, VI, VII, X, XI, XII, XIII, XIV, XV y XVII del artículo 26 del Código Fiscal de la Federación se establecen los siguientes casos de responsabilidad solidaria:

"Artículo 26.....

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

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

La persona o personas cualquiera que sea el nombre con que se les designe, que tengan conferida la dirección general, la gerencia general, o la

⁷ Ibidem. p. 370

⁸ De la Garza, Sergio Francisco. "Derecho Financiero Mexicano"., Ed. Porrúa, México, 1999. p. 508.

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

a. No solicite su inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes.

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

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

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

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

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

- X. *Los socios o accionistas, respecto de las contribuciones que se hubieran causado en relación con las actividades realizadas por la sociedad cuando tenían tal calidad, en la parte del interés fiscal que no alcance a ser garantizada con los bienes de la misma, siempre que dicha sociedad incurra en cualquiera de los supuestos a que se refieren los incisos a), b) y c) de la fracción III de este artículo, sin que la responsabilidad exceda de la participación que tenían en el capital social de la sociedad durante el período o a la fecha de que se trate.*
- XI. *Las sociedades que, debiendo inscribir en el registro o libro de acciones o partes sociales a sus socios o accionistas, inscriban a personas físicas o morales que no comprueben haber retenido y enterado, en caso de que así proceda, el impuesto sobre la renta causado por el enajenante de tales acciones o partes sociales o, en su caso, haber recibido copia del dictamen respectivo.*
- XII. *Las sociedades escindidas, por las contribuciones causadas en relación con la transmisión de los activos, pasivos y de capital transmitidos por la escidente, así como por las contribuciones causadas por esta última con anterioridad a la escisión, sin que la responsabilidad exceda del valor del capital de cada una de ellas al momento de la escisión.*
- XIII. *Las empresas residentes en México o los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, por el impuesto que se cause por el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes y por mantener inventarios en territorio nacional para ser transformados o que ya hubieran sido transformados en los términos del artículo 1 de la Ley del Impuesto al Activo, hasta por el monto de dicha contribución.*

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

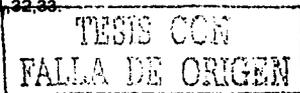
- XIV. *Las personas a quienes residentes en el extranjero les presten servicios personales subordinados o independientes, cuando éstos sean pagados por residentes en el extranjero hasta el monto del impuesto causado.*
- XV. *La sociedad que administre o los propietarios de los inmuebles afectos al servicio turístico de tiempo compartido prestado por residentes en el extranjero, cuando sean partes relacionadas en los términos de los artículos 86 fracción. XV y 106 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, hasta por el monto de las contribuciones que se omitan.*
- XVII. *Los asociados, respecto de las contribuciones que se hubieran causado en relación con las actividades realizadas por el asociante mediante la asociación en participación, cuando tenían tal calidad, en la parte del interés fiscal que no alcance a ser garantizada por los bienes de la misma, siempre que la asociación en participación incurra en cualquiera de los supuestos a que se refieren los incisos a), b) y c) de la fracción III de este artículo, sin que la responsabilidad exceda de la aportación hecha a la asociación en participación durante el periodo o a la fecha de que se trate".⁹*

El mencionado artículo 26 del Código Fiscal de la Federación esta conformado por XVII fracciones en las cuales se establece quienes son los responsables solidarios, en este punto me limite a mencionar solo a once de las diecisiete fracciones por considerar que solo estas se refieren a la responsabilidad solidaria ya que las fracciones restantes encuadran en otro tipo de responsabilidad como lo son la substituta y la objetiva.

• **Sujeto pasivo con responsabilidad substituta**

Narciso Sánchez Gómez define al sujeto pasivo con responsabilidad substituta como: *"aquella persona, que se encuentra legalmente facultada para armonizar, aprobar o dar fe, respecto de un acto jurídico generador de tributos o contribuciones a los que la ley hace responsable de su pago bajo determinadas*

⁹ Código Fiscal de la Federación. ob.cit. pp. 30,31,32,33.



circunstancias, como es el caso de los retenedores o de las personas a las que les imponga la ley la obligación de recaudar contribuciones a cargo del sujeto pasivo principal".¹⁰

Al respecto, Emilio Margáin Manautou establece que "el responsable por sustitución es aquél que, en virtud de una disposición de la ley, está obligado al pago de un crédito fiscal no por la intervención personal y directa que tuvo en su creación, sino porque la conoció o pasó ante él, sin haber exigido al responsable contribuyente el pago respectivo".¹¹

Con relación al sujeto pasivo con responsabilidad substituta Ernesto Flores Zavala establece que *la doctrina llama responsabilidad substituta a la que se presenta en los siguientes casos:*

- a. Cuando un tercero se obliga para con el fisco por el responsable directo.*
- b. El segundo caso de responsabilidad substituta, era el establecido por el artículo 27 del Código Fiscal de 1938, que dice: serán sujetos del crédito fiscal en sustitución del deudor principal, todas las personas que hagan a otras cualquier pago en efectivo o en especie, que sea objeto directo de un impuesto personal. Sin embargo, si el deudor sustituto no cumple su prestación fiscal, el deudor primitivo queda solidariamente obligado a ello.*

Pero consideramos que este nombre no es correcto porque no se realiza una sustitución del responsable directo por el llamado sustituto, sino que habrá siempre una coexistencia de las dos responsabilidades, la directa y la substituta de manera que el nombre no corresponde a una situación real.¹²

¹⁰ Sánchez Gómez, Narciso. "Derecho Fiscal Mexicano", ob.cit. pp. 372,373.

¹¹ Margáin Manautou, Emilio. "Introducción al Estudio del Derecho Tributario", 14ª ed., Ed. Porrúa, México, 1999. p. 258.

¹² Cfr Flores Zavala, Ernesto. "Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas", 32ª ed., Ed. Porrúa, México, 1998. pp. 98,100.

Por lo anterior, podemos considerar que el sujeto pasivo con responsabilidad substituta es aquel que interviene de forma indirecta en la constitución de los hechos generadores del tributo, es decir, tuvo conocimiento de dichos hechos por el ejercicio de sus funciones. Dentro de estos encontramos a los fedatarios o funcionarios públicos que actúan por receptoría que deben hacer certificaciones de documentos, expedir constancias o registro de actos jurídicos.

Dicha responsabilidad substituta se puede presentar en dos casos:

1. El que se obliga ante el fisco voluntariamente con el deudor principal para garantizar y pagar el monto de una contribución.
2. El tercero que asume esa responsabilidad por mandato legal.

Al respecto, las fracciones I, II, VIII y IX del artículo 26 del Código Fiscal de la Federación contemplan este tipo de responsabilidad al considerar responsables solidarios con los sujetos pasivos los siguientes:

"Artículo 26.....

- I. Los retenedores y las personas a quienes las leyes impongan la obligación de recaudar contribuciones a cargo de los contribuyentes, hasta por el monto de dichas contribuciones.*
- II. Las personas que estén obligadas a efectuar pagos provisionales por cuenta del contribuyente, hasta por el monto de estos pagos.*
- VIII. Quienes manifiesten su voluntad de asumir responsabilidad solidaria.*
- IX. Los terceros que para garantizar el interés fiscal constituyan depósito, prenda o hipoteca o permitan el secuestro de bienes, hasta por el valor de*

los dados en garantía, sin que en ningún caso su responsabilidad exceda del monto del interés garantizado".¹³

Las fracciones VIII y IX se refieren al primer caso en que se puede presentar la responsabilidad sustitutiva, es decir, se obligan ante el fisco voluntariamente con el deudor principal para garantizar y pagar el monto de una contribución. Y las fracciones I, y II se refieren al segundo caso, es decir, el tercero que asume esa responsabilidad por mandato legal.

- **Sujeto pasivo con responsabilidad objetiva**

Raúl Rodríguez Lobato, considera que los sujetos pasivos con responsabilidad objetiva son: *"las personas que adquieren bienes afectos al pago de un tributo que no fue satisfecho en su oportunidad y respecto del cual el bien constituye la garantía objetiva".¹⁴*

Al respecto, Sergio Francisco de la Garza considera que *"la responsabilidad objetiva hace a una persona, que no es el sujeto pasivo principal de una relación tributaria, verdadero deudor del tributo cuya propiedad o posesión constituyen el elemento objetivo que atribuye la responsabilidad".¹⁵*

Es decir, que con la posesión o propiedad de bienes muebles o inmuebles o una negociación, los cuales constituyen el elemento objetivo del hecho generador, se adquiere la responsabilidad objetiva. Por lo cual, el adquirente de dichos bienes debe responder por disposición de la ley del monto de un gravamen como sujeto pasivo obligado directamente al pago del mismo.

Este tipo de sujetos pasivos con responsabilidad objetiva se presentan tratándose de los impuestos predial, sobre traslación de dominio de bienes inmuebles, adquisición de vehículos automotores, sobre herencias, donaciones, legados y permutas que recaigan sobre dichos bienes. Pero también en la fracción IV del

¹³ Código Fiscal de la Federación. ob.cit. pp. 30, 31,32

¹⁴ Rodríguez Lobato, Raúl. "Derecho Fiscal"., 2ª ed., Ed. Harla, México, 1986. p.150.

¹⁵ De la Garza, Sergio Francisco. "Derecho Financiero Mexicano"., ob. cit. p. 513.

artículo 26 del Código Fiscal de la Federación se contempla este tipo de responsabilidad al establecer lo siguiente:

"Artículo 26.....

IV. Los adquirentes de negociaciones, respecto de las contribuciones que se hubieran causado en relación con las actividades realizadas en la negociación, cuando pertenecía a otra persona, sin que la responsabilidad exceda del valor de la misma".¹⁶

• **Cualidades del Sujeto Pasivo**

Las cualidades de los sujetos pasivos son notas distintivas que constituyen los criterios jurídicos que vinculan al sujeto pasivo con la obligación tributaria. Dichas cualidades permiten identificar a la persona física o moral que debe pagar una parte de sus ingresos. Al respecto, diversos autores difieren de cuales son dichas cualidades. Dentro de estos podemos mencionar a:

1. Armando Porras y López que considera que dichas cualidades son: la capacidad, el nombre, el patrimonio y el domicilio.¹⁷
2. Doricela Mabarak Cerecedo, considera que dichas cualidades son: la capacidad, la residencia, el domicilio, la nacionalidad, y la ocupación.¹⁸
3. Emilio Margáin Manautou, considera que dichas cualidades se reducen solamente a una que es la capacidad y que a esta la modifican otras circunstancias como lo son la edad, el estado civil, el sexo, la naturaleza legal de la sociedad, la profesión y por ultimo el domicilio.¹⁹

¹⁶ Código Fiscal de la Federación. ob.cit. p.31

¹⁷ Cfr Porras y López, Armando. "Derecho Fiscal", 2ª ed., Ed. Textos Universitarios S.A., México, 1970, p.106.

¹⁸ Cfr Mabarak Cerecedo, Doricela. "Derecho Financiero Público", Ed. Mc Graw-Hill, México, 1995. pp. 144,145.

¹⁹ Cfr Margáin Manautou, Emilio. "Introducción al Estudio del Derecho Tributario". ob. cit. pp. 262,263.

4. Ernesto Flores Zavala, considera que dichas cualidades son: el sexo, la edad, el estado civil, la religión, nacionalidad, ocupación, domicilio y la calidad de persona física o moral.²⁰

Las diferencias que se suscitan entre los diversos autores son debido a que algunos de ellos se basan en disposiciones jurídicas extranjeras. Al respecto, considero que las cualidades de los sujetos pasivos las podemos reducir a cuatro que son: la capacidad, la nacionalidad, la ocupación, arte u oficio y el domicilio.

a) Capacidad jurídica

En el derecho privado la capacidad jurídica es un atributo de las personas que las hace sujetas de derechos y obligaciones, por lo que se considera como aptitud para ser titular de los mismos. Por lo cual, se puede distinguir la capacidad de goce y la capacidad de ejercicio.

La capacidad de goce *"es la aptitud del sujeto para ser titular de derechos y obligaciones"*.²¹ Esta sólo se refiere a condiciones de existencia, capacidad para ser sujeto de derechos y obligaciones, la cual se adquiere con el nacimiento y se extingue con la muerte.

La capacidad de ejercicio *"es la aptitud del sujeto par ser titular de derechos y obligaciones, ejercitar los primeros y contraer y cumplir las segundas en forma personal y comparecer en juicio por derecho propio"*²². Esta se refiere a la capacidad de adquirir y ejercitar por sí los derechos y en asumir por sí obligaciones, se obtiene al cumplir con ciertas condiciones, ya sean naturales o jurídicas, es decir, se adquiere con la mayoría de edad y se pierde por el estado de interdicción y con la muerte. Por lo tanto, la actuación de una persona sólo es válida al poseer además de la capacidad de goce la capacidad de ejercicio.

²⁰ Cfr Flores Zavala, Ernesto. "Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas".ob. cit. pp. 70, 76, 77, 78, 80.

²¹ Domínguez Martínez, Jorge Alfredo. "Derecho Civil". 4ª ed., Ed. Porrúa, México, 1994. p.167.

²² Ibidem p.178.

En el derecho fiscal lo único que importa es concretizar que una persona física o moral encuadre en la norma jurídica que genera el tributo, independientemente de que sea o no mayor de edad, capaz o incapaz de acuerdo al derecho civil.

Por lo tanto, *"para que exista la calidad de sujeto pasivo, y, por lo mismo, la obligación principal correspondiente, en principio, basta la capacidad de derechos, porque la obligación tributaria no se deriva de la voluntad de los individuos, sino del imperativo de la ley y por lo mismo carece de importancia que el sujeto tenga o no capacidad de obrar"*²³

b) Nacionalidad

En relación a la nacionalidad diversos autores consideran que no es una cualidad importante del sujeto pasivo de la relación jurídica tributaria, ya que el sistema fiscal mexicano toma como base exclusiva la residencia de las personas, independientemente de su nacionalidad.

En cambio, Ernesto Flore Zavala considera que: *"la nacionalidad es uno de los elementos más importantes en las relaciones tributarias. Es uno de los factores en los que se basa la sujeción personal, es decir, el derecho del Estado para gravar a un sujeto, cualquiera que sea el origen de su capital o de su renta. Sin embargo, la obligación de pagar impuestos es, en principio igual para nacionales y extranjeros, los primeros están obligados principalmente por su nacionalidad y secundariamente por los otros conceptos de sujeción: domicilio, origen de la renta, etc. Los segundos, en virtud del domicilio, o porque se realizan en la República los actos gravados, o en ella tienen sus capitales o porque en ella se encuentran las fuentes de la renta"*.²⁴

Se puede decir que en la legislación tributaria mexicana no se da mucha importancia a las personas físicas y morales desde un punto de vista de su nacionalidad para identificarlos como sujetos pasivos, ya que hay igualdad

²³ Flores Zavala, Ernesto. "Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas", ob. cit. p. 71.

²⁴ Ibidem. p.79.

jurídica entre los mexicanos y los extranjeros para considerarlos como sujetos pasivos cuando estos queden encuadrados en un precepto jurídico que genera un tributo y por lo cual la ley deberá ser aplicada sin distinción de nacionalidad.

c) Ocupación, arte, oficio o profesión.

La importancia de la ocupación de los sujetos pasivos radica en que es determinante para su ubicación en el régimen fiscal que resulte aplicable. Tiene influencia en la relación jurídica tributaria, especialmente en los impuestos personales. Así, tenemos que el régimen de obligaciones fiscales para una persona que preste servicios personales subordinados, será distinto al de otra que las realiza en forma independiente; también para efectos fiscales, se sujetaran a regímenes diferentes, las actividades empresariales de las personas, dependiendo si son comerciales o industriales, agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícola, si son de carácter financiero o del transporte de personas o de carga.

d) Domicilio

El domicilio en materia común es un atributo más de las personas, el cual a sido definido por diversos autores como es el caso de Rafael Rojina Villegas que establece que el domicilio es: *"El lugar en que una persona reside habitualmente con el propósito de radicarse en él"*.²⁵ De la anterior definición se desprenden dos elementos del domicilio que son:

1. La residencia habitual o dato objetivo susceptible de prueba directa.
2. El propósito de establecerse en un determinado lugar o elemento subjetivo susceptible de ser probado por inferencias o presunciones.

Al respecto, Ignacio Galindo Garfias establece que el domicilio es: *"El lugar de habitación de una persona, el lugar donde tiene su casa"*.²⁶ Y por otro lado

²⁵ Rojina Villegas, Rafael. "Derecho Civil Mexicano". Tomo I. 9ª ed., Ed. Porrúa, México, 1999. p. 485.

²⁶ Galindo Garfias, Ignacio. "Derecho Civil". 13ª ed., Ed. Porrúa, México, 1994. p.378.

Jorge Alfredo Domínguez Martínez establece que el domicilio es: *"La sede jurídica del sujeto, es el lugar en el que el sistema legal lo tiene situado, a efecto de vincularlo allí en sus relaciones jurídicas con los demás sujetos y con las autoridades administrativas y judiciales competentes territorialmente en esa circunscripción".*²⁷

En el derecho fiscal se considera domicilio del sujeto pasivo *"el lugar donde la autoridad fiscal puede controlar y exigir el cumplimiento de las obligaciones tributarias".*²⁸

Al respecto, Emilio Margáin Manautou establece que *"el concepto de domicilio varía en el Derecho Tributario según que el impuesto sea real o personal. En el primer caso, se atiende al lugar en que se percibe la renta gravable, al lugar en que esté establecido el negocio, o al lugar en que está ubicado el bien objeto del gravamen. En el segundo caso se atiende al lugar en que reside el contribuyente, al lugar en que se encuentra, o bien, al lugar que el mismo legislador le fije".*²⁹

Por lo anterior, podemos decir que la importancia del domicilio del sujeto pasivo radica en que este es el punto de referencia indispensable para llevar a cabo el ejercicio de derechos y obligaciones. Así, como también sirve para determinar la competencia del sujeto activo, para que éste pueda ejercer sus facultades de comprobación, determinar las contribuciones omitidas, fijar las bases de la liquidación, exigir el cumplimiento de una prestación tributaria, garantizar el crédito, en general controlar el cumplimiento de las obligaciones del sujeto pasivo. Este tema lo desarrollaremos más adelante en el Capítulo III denominado El Domicilio Fiscal.

²⁷ Domínguez Martínez, Jorge Alfredo. "Derecho Civil". ob. cit. p.233.

²⁸ Quintana Valtierra, Jesús. "Derecho Tributario Mexicano". ob. cit. p.125.

²⁹ Margáin Manautou, Emilio. "Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano". ob. cit. p.263

1.2 Obligaciones de los Sujeto Pasivos.

De la relación jurídica que surge con motivo de la actualización y vigencia de alguna de las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las leyes fiscales, se originan dos tipos de obligaciones según el objeto de que se trate. Así tenemos obligaciones de carácter sustantivo o sustancial y obligaciones de carácter adjetivo o formal.

Las obligaciones de carácter sustantivo o sustancial, se dan cuando el objeto de la obligación consiste en dar, es decir, en pagar una suma de dinero. Y las obligaciones de carácter adjetivo o formal, surgen cuando los gobernados para cumplir con sus obligaciones, tienen el deber de realizar una prestación consistente en hacer, no hacer, permitir o tolerar.

Dentro de las principales obligaciones de los sujetos pasivos que se derivan de las leyes fiscales tenemos:

- Inscribirse en el Registro Federal de Contribuyentes.
- Determinar y pagar las contribuciones.
- Permitir a la autoridad fiscal que realice sus facultades de comprobación.

1.2.1 Inscribirse en el Registro Federal de Contribuyentes.

La primera obligación de los sujetos pasivos, es decir, de los contribuyentes, ya sea como persona física o persona moral, es inscribirse o darse de alta en el Registro Federal de Contribuyentes de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, el cual constituye un padrón de control.

El objetivo es proporcionarle al Fisco toda la información necesaria relativa a la identidad, domicilio, inicio, suspensión o reanudación de actividades comerciales y en general de la situación fiscal de los causantes.

En el artículo 27 del Código Fiscal de la Federación se establece la existencia del Registro Federal de Contribuyentes, el cual es considerado como una institución fundamental para la identificación de los contribuyentes o sujetos pasivos; para el conocimiento de las modificaciones y para que la autoridad pueda cerciorarse del cumplimiento de las obligaciones tributarias de los mismos.

En dicho registro deben inscribirse de acuerdo a lo que establece el artículo 27 del Código Fiscal de la Federación, tanto las personas morales como las personas físicas que tengan obligación de presentar declaraciones periódicas o las que están obligadas a expedir comprobantes por las actividades que realicen.

Este registro se basa en los datos que las personas que se inscriben le proporcionan y en la información que el propio registro obtiene. A cada persona tanto física como moral se le asigna una clave que corresponde a su inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes. Dicha clave esta conformada por las iniciales de los apellidos y nombre o razón social, así como la fecha de nacimiento o la de constitución del contribuyente. Esta clave se le dará a conocer al contribuyente a través de un documento denominado cedula de identificación fiscal o cedula de registro federal de contribuyentes, el cual será expedido en los tiempos y bajo los lineamiento que la Secretaria de Hacienda y Crédito Público establezca mediante reglas de carácter general.

Por medio de esta clave, la autoridad fiscal lleva un control sobre las actividades de los contribuyentes, ya que, estos en cada operación que implique el nacimiento de las obligaciones fiscales, deberán consignar dicha clave.

En cuanto al tiempo para la inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes, de acuerdo con el artículo 15 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, los contribuyentes ya sean personas físicas o morales, deberán presentar la solicitud de inscripción en el registro dentro del mes siguiente al día en que se presenten los siguientes supuestos:

1. Cuando las personas morales residentes en México firmen su acta constitutiva.
2. Cuando las personas físicas residentes en el extranjero realicen situaciones jurídicas o de hecho que den lugar a la presentación de declaraciones periódicas.
3. Cuando los sujetos pasivos, por adeudo ajeno, con responsabilidad sustituta, efectúen los pagos a que se refiere el Capítulo I del Título IV de la Ley del Impuesto Sobre la Renta. En este caso, el plazo se computara a partir del día en que los trabajadores inicien la prestación de servicios. Los retenedores comunicaran la clave del registro a los contribuyentes dentro de los siete días siguientes a aquel en que se presente la solicitud de inscripción. En caso de que el responsable sustituto sea omiso, los propios sujetos pasivos principales deberán presentarla dentro de los quince días siguientes al vencimiento del término mencionado.

Pero si el contribuyente es un trabajador que percibe ingresos por salarios, de acuerdo con el artículo 17 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, la obligación de su inscripción le corresponde al patrón, el cual le pedirá toda la información necesaria para gestionar el registro, y una vez realizado el trámite le entregara su comprobante de inscripción. En caso de que el trabajador ya se encuentre inscrito en el Registro Federal de Contribuyentes, solo deberá acreditarlo con su cédula al patrón.

De acuerdo, con el artículo 16 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación la solicitud de inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes deberá presentarse ante la autoridad recaudadora correspondiente al domicilio fiscal del contribuyente. Las formas para registrarse en el Registro Federal de Contribuyentes son las siguientes:

**Formas
de
Obtener
el
RFC**

I. Trámite Convencional

Las personas físicas como las morales pueden presentar ante el SAT la solicitud de inscripción al RFC, posteriormente el SAT les hará llegar a su domicilio fiscal, vía Servicio Postal Mexicano, la Cédula de Identificación Fiscal.

II. Por medio del Servicio Postal

Las personas físicas tanto las morales pueden enviar la solicitud de inscripción al RFC por medio del Servicio Postal Mexicano en pieza certificada, en los casos que la SHCP lo autorice conforme a las reglas generales que al efecto expida.

III. A través de Fedatarios Públicos por Medios Remotos

Con fundamento en la Regla 2.3.4 de la Resolución Miscelánea Fiscal 2002.(Publicada en el Diario Oficial de la Federación el 30 de mayo de 2002), las personas morales pueden realizar su inscripción al RFC por medio de Fedatarios Públicos, es decir, notarios o corredores públicos. Mediante dicho trámite se obtiene en forma inmediata una Cédula de Identificación Fiscal y Constancia de Inscripción Provisional. La cual estará vigente durante tres meses contados a partir de su emisión. Posteriormente el SAT enviara al domicilio fiscal del contribuyente la Cédula de Identificación Fiscal y Constancia de Inscripción Definitiva, dentro de un plazo de tres meses contados a partir de la recepción de la Cédula de Identificación Provisional. Siempre y cuando cumplan con los siguientes requisitos:

1. Presentar por duplicado solicitud de inscripción a través del formulario de registro R-1.
2. En su caso, original y copia fotostática de la identificación oficial del representante legal y copia fotostática del poder notarial con el que se acredite la personalidad del representante legal.

IV. Tramite en 24 hrs.

Con fundamento en la Regla 2.3.1 de la Resolución Miscelánea Fiscal 2002. Las personas físicas pueden obtener su Cédula de Identificación Fiscal al día hábil siguiente al de la recepción de la solicitud, siempre y cuando el trámite se realice en el modulo sede de la Administración Local de Asistencia al Contribuyente que corresponda a su Domicilio Fiscal y cumpla con todos los requisitos siguientes:

1. Forma fiscal R-1.
2. Original y fotocopia de identificación oficial del contribuyente o del representante legal.
3. Solicitud de Cédula con Clave Única de Registro de Población
4. Acta de Nacimiento en copia certificada
5. En caso de representante legal, copia certificada con fotocopia del poder notarial.
6. Estado de cuenta de instituciones que componen el sistema financiero (banco, casas de bolsa etc.) como comprobante de domicilio.

Una vez inscritos los contribuyentes tienen la obligación de presentar avisos cuando se den determinadas situaciones que son:

1. El cambio de nombre, de denominación o de razón social.
2. El cambio de domicilio fiscal.
3. Aumento o disminución de obligaciones, suspensión o reanudación de actividades.
4. La liquidación o apertura de sucesión.
5. La cancelación en el Registro Federal de Contribuyentes.
6. El aviso de apertura o cierre de establecimiento o de locales que se utilicen como base fija para el desempeño de servicios personales independientes.

Por lo tanto, constituye una obligación fiscal la inscripción al Registro Federal de Contribuyentes, en los plazos y bajo las condiciones que se establezcan en las leyes fiscales. Y al mismo tiempo el contribuyente tiene el derecho a que se le expida una constancia de inscripción.

Cabe señalar que actualmente contamos con la Clave Única de Registro de Población, mejor conocida como "CURP", que es un instrumento que sirve para registrar de manera individual a todos los habitantes de México, nacionales así como a los mexicanos que radican en el extranjero. Se trata de una clave única, irrepetible otorgada por la Secretaría de Gobernación de conformidad con lo establecido por la Ley General de Población.

Dicha clave sirve a los individuos para: contar con una clave única de identificación personal ante los registros públicos o privados; realizar trámites y obtener servicios más fácilmente ante dependencias o entidades del sector

público; fortalecer las condiciones de seguridad jurídica de toda la población. Y al sector público le ayuda en: facilitar la prestación de los bienes y servicios; simplificar la administración pública al eliminar la diversidad de claves de registros de personas; y aportar a la política demográfica, la programación de servicios públicos y de planeación nacional.

La CURP se irá incorporando paulatinamente a todos los documentos oficiales y terminará por sustituir las diversas claves que hoy se asignan para distintos servicios, tales como:

- Licencia para conducir.
- Pasaporte.
- Cartilla de Servicio Militar.
- Registro Civil (Actas de nacimiento, de adopción etc.).
- Salud (Cartilla de vacunación, expediente médico, etc.).
- Educación (Registro escolar, constancia, certificado, etc.).
- Seguridad Social (Cuenta individual del sistema de ahorro para el retiro, expediente, etc.).
- Servicio de Administración Tributaria (Registro de la cedula de identificación fiscal, declaración anual de personas físicas, etc.).

Actualmente, se puede solicitar en el Servicio de Administración Tributaria la Cédula de Identificación Fiscal con CURP a través de las Administraciones Locales de Asistencia al Contribuyente o los Centros de Atención CURP que correspondan al domicilio fiscal del contribuyente.

1.2.2 Determinación y pago de las contribuciones.

"La determinación de la obligación tributaria, consiste en el acto o conjunto de actos emanados de la administración, de los particulares o de ambos coordinadamente, destinados a establecer en cada caso particular, la configuración del presupuesto de hecho, la medida de lo imponible y el alcance de la obligación".³⁰

Por tanto, existen tres clases de determinación de la obligación tributaria que son:

1. La que lleva a cabo el sujeto pasivo de forma espontánea.
2. La que realiza la autoridad administrativa.
3. Y la efectuada por la administración, con la colaboración del sujeto pasivo, conocida como procedimiento mixto

Con relación a la determinación que lleva a cabo el sujeto pasivo, podemos decir que lo que hace es comunicarte a la autoridad fiscal, cuál es el hecho, acto, operación o actividad que genere una contribución mediante el señalamiento del monto de los ingresos, el valor de las cosas enajenadas, heredadas o permutadas etc., para que en base a esto se aplique la cuota o tarifa respectiva que permita calificar la porción de riqueza que debe aportarse al Estado para cubrir el gasto público.

Es decir, *"el sujeto pasivo reconoce la existencia de hechos generadores que dan lugar a obligaciones fiscales a su cargo, las cuales determina y liquida aplicando a los hechos imponibles los parámetros o bases imponibles previstos en la ley, con los cuales obtendrá el monto de la obligación a su cargo".³¹*

³⁰ Giuliani Fonrouge, Carlos M. "Derecho Financiero", Vol.I 5ª ed., Ed. Depalma, Buenos Aires, 1993. p.493.

³¹ Quintana Valtierra, Jesús. "Derecho Tributario Mexicano". ob.cit. p. 105

Esta determinación que realiza el sujeto pasivo la encontramos prevista en el párrafo tercero del artículo 6 de Código Fiscal de la Federación, el cual establece lo siguiente:

"Artículo 6. ...

Corresponde a los contribuyentes la determinación de las contribuciones a su cargo, salvo disposición expresa en contrario. Si las autoridades fiscales deben hacer la determinación, los contribuyentes les proporcionarán la información necesaria dentro de los 15 días siguientes a la fecha de su causación.

....³²

Es decir, el sujeto pasivo reconoce la existencia de un hecho generador que se le atribuye mediante la aplicación un parámetro para poder cuantificarlo en una suma de dinero, lo que comunicara a la autoridad hacendaria por medio de una declaración. Por lo tanto, la determinación es solo el cumplimiento de una obligación establecida en la ley a cargo del sujeto pasivo.

Por lo anterior, podemos concluir que la obligación del sujeto pasivo radica en que una vez que ha nacido la obligación fiscal, este debe manifestar en forma expresa el impuesto que tiene a su cargo, es decir, debe determinar su obligación fiscal.

Respecto al pago tenemos la obligación del sujeto pasivo de pagar, que "según el Diccionario de la Real Academia Española de la Lengua significa dar a otro o satisfacer lo que se debe"³³. El pago que debe realizar el sujeto pasivo para que se extinga su obligación fiscal, se puede entender como "el cumplimiento de la obligación contributiva, por medio del cual queda satisfecha la prestación tributaria que ha sido determinada y que como consecuencia dio margen a su liquidación conducente, quedando satisfecha la aportación que debe hacer al Estado la persona físico o moral, cuya situación coincida con el hecho generador del

³² Código Fiscal de la Federación. ob. cit. p.4

³³ Mabarak Cerecedo, Doricela. "Derecho Financiero Público". ob.cit. p.154.

impuesto y como consecuencia se extingue el vínculo jurídico entre el acreedor y el deudor de la obligación".³⁴

Es decir, *"pagar una obligación fiscal es entregar al fisco la suma de dinero que se adeude, de conformidad con la ley tributaria aplicable".³⁵* Por lo tanto, pagar una obligación fiscal, es entregar al Estado una cantidad de dinero en una forma proporcional y equitativa enmarcada en una norma jurídica, cuando el sujeto pasivo ha determinado la prestación contributiva que se ha configurado en la realidad.

Las personas que deben llevar acabo el pago son en principio el sujeto pasivo principal, ya que la obligación de pago recae sobre quien realice los actos o hechos que la hayan generado. Pero, este pago también puede ser hecho por otras personas que tengan algún interés jurídico en el cumplimiento de la obligación. Como es el caso de las disposiciones legales en materia fiscal que establecen que dicho pago también puede ser hecho por otras personas a las que les asigna el carácter de deudores, no por adeudo propio, sino por adeudo ajeno, a las que se les conoce como responsables solidarios. Aunque, dicho pago también puede ser hecho por un tercero, aunque el deudor lo ignore, a condición de que se haga a su nombre en este caso la obligación también se extingue, ya que a la autoridad hacendaría no le interesa quien haga materialmente el pago, sino que se pague la obligación.

El pago debe realizarse ante la autoridad que esté legalmente facultada para recibirlo, es decir, en la oficina recaudadora en que el sujeto pasivo haya sido dado de alta en el Registro Federal de Contribuyentes. Para el cumplimiento de dicho pago, de acuerdo con las reglas 2.14. y 2.15 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2002, contamos con un Nuevo Esquema de Pagos Electrónicos, el cual funciona de la siguiente manera:

³⁴ Sánchez Gómez Narciso. "Derecho Fiscal Mexicano". ob. cit. pp. 354, 355.

³⁵ Mabarak Cerecedo, Doricela. "Derecho Financiero Público". ob.cit. p.154.

- **Vía Internet**

Los pagos se realizarán por vía Internet, es decir, a través de la transmisión electrónica de datos y de la transferencia electrónica de fondos, se realizará el pago de los impuestos. Se entiende por transferencia electrónica de fondos, el pago de las contribuciones que por instrucciones de los contribuyentes se efectúa, a través de la afectación de fondos de su cuenta bancaria a favor de la Tesorería de la Federación, se realiza por las instituciones de crédito, en forma electrónica.

Tanto para las personas físicas como las morales que reúnan por lo menos una de las siguientes características es obligatorio para el pago de sus impuestos el uso de Internet:

Personas Físicas:

1. Que realicen actividades empresariales y que en el año anterior hayan tenido ingresos mayores a \$1'000,000.00, sin incluir ingresos por sueldos y salarios.
2. Que realicen actividades diferentes de las empresariales, por ejemplo, arrendamiento o servicios profesionales, y que los ingresos obtenidos en el año anterior hayan sido mayores a \$300,000.00, sin incluir ingresos por sueldos y salarios.
3. Las que inicien operaciones y que estimen que sus ingresos en el año serán superiores a \$1'000,000.00 o a \$300,000.00, según sea el caso.

Personas Morales:

1. Las que realicen pagos provisionales mensuales, incluyendo las que inicien operaciones.
2. Las que tributen en el Régimen Simplificado, aun cuando ejerzan la opción de presentar declaraciones de pagos provisionales semestrales.

3. Las que se encuentren en el ejercicio de liquidación, así como las instituciones fiduciarias que efectúen pagos provisionales cuatrimestrales en operaciones de fideicomiso.
4. Las personas morales con fines no lucrativos.
5. Las personas morales que, de acuerdo con las disposiciones fiscales vigentes, opten por presentar sus pagos en período distinto del mensual.

Para esta modalidad de pagos electrónicos vía Internet, se han creado dos esquemas de recepción de pagos y declaraciones que son: Pagos vía Internet a través de la página de los bancos. y Declaraciones vía Internet a través de la página del SAT:

- **Tarjeta Tributaria.**

Este nuevo sistema permite que el pago de impuestos, se pueda realizar a través de la transmisión electrónica de datos, mediante la utilización de la Tarjeta Tributaria, con lo cual se evitará que se cometan errores en la captura de su nombre y de su Registro Federal de Contribuyentes, además de que se eliminará el llenado de los formatos fiscales que tradicionalmente se han venido utilizando.

Las personas obligadas a utilizar la tarjeta tributaria son:

1. Las personas físicas con actividades empresariales, que en el ejercicio inmediato anterior hubiesen obtenido ingresos inferiores a \$1,000,000. (un millón de pesos 00/100 MN).
2. Las personas físicas con actividades distintas de las empresariales, que hayan tenido ingresos en el año anterior hasta por \$300,000 (trescientos mil pesos 00/100MN.)
3. Las personas físicas con actividades empresariales inscritas en el Régimen de Pequeños Contribuyentes.

4. Las personas físicas que inician actividades y que estimen que sus ingresos serán inferiores a las cantidades mencionadas.

Para esta modalidad de pagos electrónicos, utilizando la Tarjeta Tributaria se han creado dos esquemas de recepción de pagos y declaraciones que son: Pagos a través de Ventanilla Bancaria y Declaraciones a través de los Módulos de Asistencia al Contribuyente del SAT.

En relación con la época de pago, los sujetos pasivos deberán realizar el pago en el tiempo que señalen las disposiciones fiscales. Así, se establece en el párrafo cuarto del artículo 6 del Código Fiscal de la Federación:

"Artículo 6...

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.*

...³⁶

³⁶ Código Fiscal de la Federación. ob. cit. pp. 4,5.

Para el pago o cumplimiento de las obligaciones fiscales de carácter periódico, las leyes fiscales generalmente agrupan, tanto el nacimiento como a la determinación, liquidación y pago o cumplimiento de las obligaciones, en determinados períodos a los que se les denomina ejercicios fiscales. Dichos ejercicios fiscales regularmente abarcan un período de doce meses, los cuales coinciden con el año de calendario, es decir, abarca de enero a diciembre. Pero en los casos que se inicien actividades con posteoridad al 1° de enero dicho ejercicio será irregular y abarcara solamente los meses que transcurrieron entre la fecha de iniciación de actividades y el 31 de diciembre de ese año. Cabe destacar que conforme al período de pago de impuestos de personas físicas y morales actual, todos los contribuyentes, excepto los que se encuentren en el régimen de pequeños contribuyentes y los arrendadores de casa habitación, deben pagar los impuestos (ISR, IVA, IMPAC) en forma mensual y deberán hacerlo a más tardar el día 17 del mes siguiente al que corresponda el pago. Los pequeños contribuyentes presentaran sus declaraciones semestrales y quienes se dediquen a rentar casa habitación presentaran declaraciones trimestrales.

Por lo anterior, podemos concluir que la obligación del sujeto pasivo radica en que debe pagar las contribuciones que tenga a su cargo en los términos y plazos que establezcan las leyes fiscales.

Pero en el caso de que el sujeto pasivo se atrase en el pago, se hará acreedor a una serie de sanciones económicas que constituyen los accesorios del crédito principal como son: los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización por haber emitido cheque sin fondo. De la misma manera sino se cumple en forma oportuna, el monto de las contribuciones se actualizará conforme a la inflación que corresponda al período de pago, tomando como referencia el índice nacional del precios al consumidor de acuerdo al artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación.

1.2.3 Permitir a la autoridad fiscal que realice sus facultades de comprobación.

La autoridad fiscal, tiene como uno de sus objetivos el vigilar que se cumplan las disposiciones fiscales. Si el objetivo de la autoridad es controlar el cumplimiento tributario, esto lo hará a través de la verificación de dicho cumplimiento.

Por lo tanto, se le concede a la autoridad fiscal una facultad de comprobación de fiscalización que es lo que le permite a dicha autoridad descubrir el grado de cumplimiento entre los contribuyentes, así como vigilar que se cumplan con las disposiciones fiscales. Es decir, las autoridades fiscales cuentan con diversos medios para llevar a cabo una comprobación, una verificación de que lo declarado por los contribuyentes por concepto de contribuciones a su cargo son las correctas o bien para cerciorarse del debido cumplimiento de todas las obligaciones a cargo de estos.

Por lo anterior, el sujeto pasivo o contribuyente, además de cumplir con las obligaciones antes señaladas, debe permitir que la autoridad fiscal pueda inspeccionar y revisar dicho cumplimiento mediante el ejercicio de las facultades de comprobación que se encuentran reguladas por el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación y son las siguientes:

**Facultades
de
Comprobación**

- I. Rectificación de errores u omisiones aritméticos que aparezcan en las declaraciones, solicitudes o avisos. } La autoridad requiere a los contribuyentes la presentación de documentación para la rectificación del error u omisión.
- II. Revisión de gabinete. } La autoridad fiscal requiere a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros la exhibición de documentación ya sea en el domicilio de estos o en las oficinas de la propia autoridad para que esta proceda a su verificación.
- III. Visita Domiciliaria } La autoridad fiscal practica visita en el domicilio del contribuyente, con el objetivo de revisar su contabilidad, bienes y mercancías.
- IV. Revisión de dictamen } La autoridad fiscal revisa los dictámenes financieros formulados por contadores públicos, la declaratoria por solicitudes de devolución de saldos a favor de IVA y cualquier otro dictamen que tenga repercusiones fiscales.
- V. Verificación de la expedición de comprobantes. } La autoridad fiscal, realiza visita domiciliaria al contribuyente con el objeto de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de expedición de comprobantes fiscales y de la presentación de solicitudes o avisos en materia de RFC.
- VI. Recabar información de funcionarios y empleados públicos y de los fedatarios. } La autoridad fiscal recaba de los funcionarios y empleados públicos y de los fedatarios la información que posean con motivo de sus fusiones.
- VII. Denunciar la comisión de delitos fiscales. } La autoridad fiscal formulara denuncias, querrelas o declaratoria al ministerio público para que se ejercite la acción penal por la posible comisión de los delitos fiscales.
- VIII. Práctica de avalúos } La autoridad fiscal practicar o puede ordenar que se practique avalúo o verificación fiscal de toda clase de bienes.

1.2.3.1 Rectificar errores u omisiones en las formas oficiales.

Como primera facultad el artículo 42 en su fracción I del Código Fiscal de la Federación establece la siguiente:

"Artículo 42...

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

...³⁸

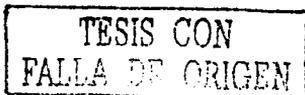
Por lo tanto, la facultad de la autoridad fiscal es la de rectificar errores u omisiones en las formas oficiales como lo son las declaraciones, solicitudes o avisos. Es decir, la actividad que realiza la autoridad fiscal es la revisión de las declaraciones, solicitudes o avisos, esto con el propósito de comprobar la fidelidad de la información contenida en dichos documentos y en caso de encontrar algún error u omisión proceder a la rectificación de estos.

Al respecto, Emilio Margáin Manautou comenta que *"con mucha frecuencia estos errores u omisiones que se observan tiene origen mecanográfico, de impresión, que tratándose de cantidad a pagar pueden ir en perjuicio o en beneficio del fisco, o bien son errores de calculo, los que dan origen a que se requiera al contribuyente la presentación de la documentación que proceda para la rectificación del error u omisión de que se trate".*³⁹

Cabe mencionar que con el propósito de simplificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales del contribuyente, el Servicio de Administración Tributaria ha creado un Nuevo esquema de pagos electrónico, el cual empezara a funcionar a partir de agosto del 2002.

³⁸ Ibidem p.61

³⁹ Margáin Manautou, Emilio. "Las Facultades de Comprobación Fiscal", Ed. Porrúa, México, 1999. p.4.



Dentro de este nuevo esquema de pagos, se encuentra como una de sus herramientas la Tarjeta Tributaria que contiene los datos de identificación fiscal del contribuyente y su objetivo es agilizar los pagos en el banco, evitando errores y ahorrando tiempo en la captura, ya que no se tendrán que utilizar los formatos que se tenían que llenar anteriormente, además de garantizar que el pago se acredite directamente en la cuenta fiscal del contribuyente.

Las personas que pueden utilizar la Tarjeta Tributaria son:

- Las personas físicas con actividades empresariales, que en el ejercicio inmediato anterior hubiesen obtenido ingresos inferiores a \$1,000,000. (un millón de pesos 00/100 MN).
- Las personas físicas con actividades distintas de las empresariales, que hayan tenido ingresos en el año anterior hasta por \$300,000 (trescientos mil pesos 00/100MN.)
- Las personas físicas con actividades empresariales inscritas en el Régimen de Pequeños Contribuyentes.
- Las personas físicas que inician actividades y que estimen que sus ingresos serán inferiores a las cantidades mencionadas.

Los contribuyentes al realizar el pago de sus impuestos a través de la Tarjeta Tributaria recibirán como comprobante de dicho pago un "Recibo bancario de pago de contribuciones federales" el que será documento único con el que se podrá comprobar el pago de los impuestos. Cabe aclarar que este comprobante de pago será otorgado por la Institución bancaria en donde se realice dicho pago.

Como podemos observar uno de los propósitos que se tiene al utilizar esta Tarjeta Tributaria es disminuir los errores en la captura de los datos, si resulta satisfactorio el uso de esta tarjeta disminuirá en gran medida la rectificación de errores u omisiones, ya que un gran número de estos errores son de captura antes mecanográficos.

En el caso de extravío de la Tarjeta Tributaria o la misma no funciona o los datos están equivocados, los contribuyentes deberán solicitar la reposición de la tarjeta en el Módulo de Asistencia al Contribuyente que le corresponda, presentando una copia de su identificación oficial. Si se solicita la reposición por extravío se tendrá que hacer un pago de aprovechamientos y en el caso de que la tarjeta no funcione o los datos estén equivocados la reposición será sin costo. En el Módulo de Asistencia al Contribuyente se le entregara al contribuyente una Solicitud de reposición con la cual podrá acudir a los bancos a efectuar el pago de impuestos presentando la solicitud.

1.2.3.2 Revisión de gabinete.

En la fracción II del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación encontramos otra facultad al establecer lo siguiente:

"Artículo 42...

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.

...⁴⁰

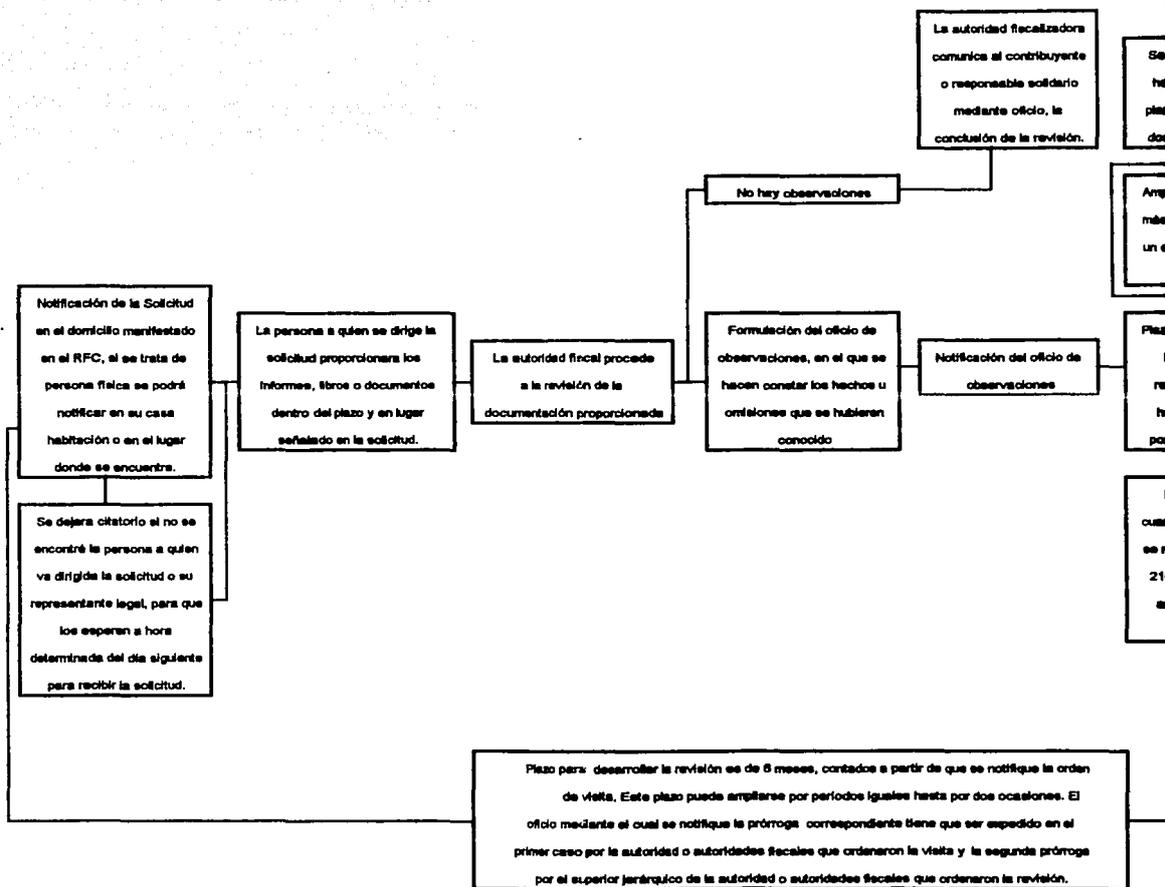
⁴⁰ Código Fiscal de la Federación. ob cit. p.81

Es decir, la facultad de la autoridad fiscal consiste en que puede la autoridad fiscal requerir la exhibición de documentos con la finalidad de comprobar que los sujetos pasivos por adeudo propio o por adeudo ajeno, han cumplido con sus obligaciones fiscales. Para lo cual la documentación deberá ser presentada o exhibida en el domicilio fiscal de los contribuyentes o en las oficinas de la propia autoridad.

Por lo anterior, podemos concluir que esta facultad consiste en que las autoridades fiscales desde su escritorio, proceden a revisar las declaraciones presentadas por los contribuyentes, estando facultada para solicitar a estos, a los responsables solidarios o a terceros, información, datos o documentos o la contabilidad o parte de ella, para el ejercicio de sus facultades de comprobación.

Esta facultad es mejor conocida como revisión de gabinete o escritorio y se encuentra regulada en el artículo 48 del Código Fiscal de la Federación en el cual se establecen las reglas a que debe apegarse la autoridad fiscal para el desarrollo de la misma.

Revisión de Gabinete



1.2.3.3 Visita domiciliaria.

En la fracción III del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación se establece la siguiente facultad:

"Artículo 42...

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

...⁴²

Esta facultad de la autoridad fiscal consiste en practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, responsables solidarios y terceros relacionados con ellos, a fin de revisar su contabilidad, bienes y mercancías, con el objeto de determinar si se han cumplido o no con las obligaciones fiscales a su cargo. Es decir, podemos entender por visita domiciliaria al *"conjunto de actividades permitidas por la ley que llevan a cabo las autoridades administrativas o fiscales en el domicilio, papeles, posesiones y otros bienes de los gobernados, con la finalidad de investigar, vigilar y comprobar el cumplimiento o incumplimiento de las obligaciones administrativas o tributarias a su cargo"*.⁴³

Al respecto, Emilio Margáin Manautou considera que *"esta facultad es la más importante de las autoridades fiscales y que causa intranquilidad en quienes la padecen, aun cuando cumplan correctamente con sus obligaciones fiscales, primero, por las molestias que causa el tener a un personal ajeno al propio que anda escudriñando todo, y, segundo, porque no es raro que surjan problemas entre dicho personal sobre una errónea aplicación o interpretación de los ordenamientos tributarios aplicables, que dará origen a fuertes desembolsos para defenderse y nulificar la actuación de la autoridad fiscal"*.⁴⁴

⁴² Ibidem. p.61

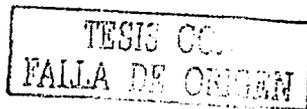
⁴³ Sánchez Hernández Mayolo, "Derecho Tributario", 2ª ed. Ed. Cárdenas Editor y Distribuidor, México, 1988. p.430

⁴⁴ Margáin Manautou, Emilio. "Las Facultades de Comprobación Fiscal". ob. cit. p.6.

La visita domiciliaria como acto de molestia para el particular y como acto de comprobación del cumplimiento de las obligaciones fiscales, debe satisfacer y cubrir los requisitos legales que están previstos en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y en el Código Fiscal de la Federación que son los siguientes:

**Requisitos
Constitucionales
(Artículo 16
CPEUM)**

- a) Debe ordenarse por escrito.
- b) Por autoridad competente.
- c) Señalarse el lugar ha inspeccionar.
- d) Indicar la(s) persona(s) a quien(es) va dirigida.
- e) El objeto debe ser el cercioramiento del cumplimiento de las disposiciones fiscales.
- f) Exigir la exhibición de libros y papeles relacionados con la materia fiscal.
- g) Concluir la visita con el levantamiento de un acta circunstanciada, ante la presencia de dos testigos.



Con relación, al artículo 16 constitucional, se ha pretendido que al no contenerse expresamente la palabra "auditar", tanto en la propia Carta Magna como en el Reglamento Interior de la SHCP, hay impedimento constitucional para ejercer la facultad de practicar visitas domiciliarias. Al respecto, la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa resolvió:

"FACULTAD PARA ORDENAR Y PRACTICAR VISITAS DOMICILIARIAS POR PARTE DE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO SU ALCANCE.- De conformidad con los artículos 16 constitucional y 42 del Código Fiscal de la Federación, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público puede ejercer facultades diversas a fin de comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales a cargo de los contribuyentes o responsables solidarios, entre las que se encuentran la de ordenar y practicar visitas domiciliarias. Ahora bien, desde el punto de vista constitucional, estas visitas incluyen la auditoría fiscal, ya que tienen por objeto la revisión de libros y papeles indispensables para comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales por parte del contribuyente visitado, relacionándolo con los aspectos financieros de la empresa, como son la contabilidad con sus registros; por ende, si el propio dispositivo constitucional y en el Reglamento Interior de la Secretaría, no se señala expresamente el vocablo "auditar", ello no significa que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público se encuentra impedida para ejercer estas facultades en

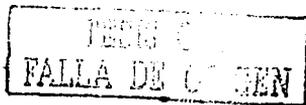
las visitas domiciliarias, toda vez que, si se vincularon cuestiones jurídicas y financieras, se debe concluir que en una orden de vista domiciliaria se concede a la autoridad facultades para revisar libros contables y documentación comprobatoria, así como proceder a su verificación y análisis, lo que constituye precisamente una auditoría.- RTFF noviembre de 1991, p9.⁴⁵

Por lo tanto, en toda visita domiciliaria se debe de cumplir con los requisitos que se establecen en el artículo 16 constitucional.

El Código Fiscal de la Federación en su artículo 38 establece los requisitos que deben cumplir los actos administrativos, por lo tanto la visita domiciliaria como acto administrativo que es debe de cumplir con los siguientes requisitos.

**Requisitos
Conforme
al
Código Fiscal
de la
Federación
(Artículo 38 CFF)**

- a) Constar por escrito.
- b) Señalar la autoridad que la emite.
- c) Estar fundada y motivada.
- d) Expresar el objeto o propósito de que se trate.
- e) Ostentar la firma del funcionario competente.
- f) Señalar el nombre o nombre de las personas a la que va dirigida.
- g) El lugar o lugares donde deba efectuarse la visita.
- h) El nombre de la persona o personas que deban efectuar la visita.

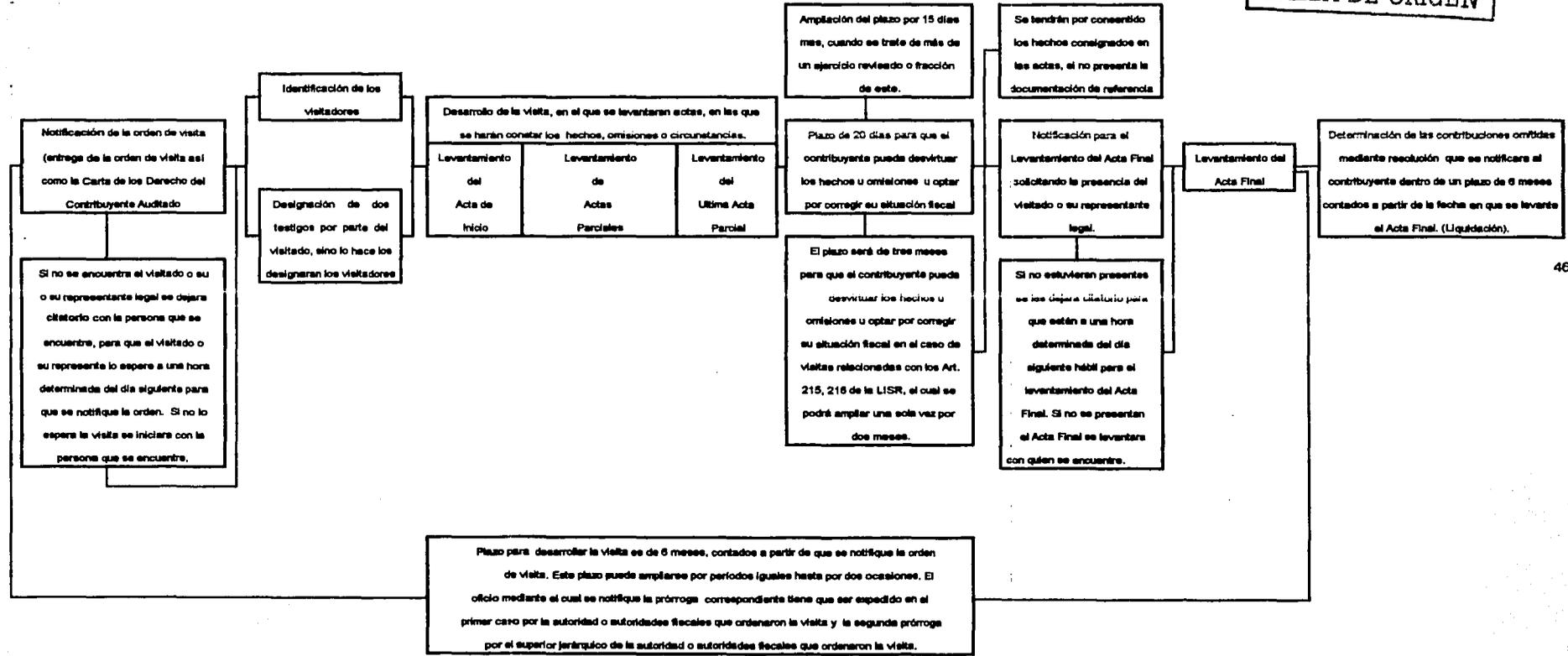


Tanto los requisitos constitucionales como los que se establecen en el Código Fiscal de la Federación serán explicados en el siguiente capítulo. Dicha facultad se encuentra regulada por los artículos 43, 44, 45, 46, 47, 49 y 50 del Código Fiscal de la Federación.

⁴⁵ Ibidem. pp. 6,7.

Visita Domiciliaria

TESIS CON FALLA DE ORIGEN



1.2.3.4 Revisión de dictamen.

La fracción IV del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación establece la siguiente facultad:

"Artículo 42...

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

...⁴⁷

Esta facultad de la autoridad fiscal consiste en que dicha autoridad puede revisar todos los dictámenes realizados por contador público autorizado, que tenga repercusiones fiscales así como las declaraciones de solicitud de devoluciones de saldos a favor.

Al respecto, José Luis Martínez Bahena dice que esta facultad *"es la que la autoridad fiscal efectúa en sus oficinas, se dice que es una revisión de escritorio y que se lleva a cabo en relación a la información contenida en el cuaderno del dictamen solicitando mediante oficio al Contador Público registrado que dictamine la información o documentación necesaria, así como la exhibición de los papeles de trabajo elaborados por el contador"*.⁴⁸

Dicha facultad se guía por el artículo 52 del Código Fiscal de la Federación, el cual faculta a los contribuyentes a presentar sus estados financieros a través de dictamen formulado por contador público legalmente autorizado estableciendo así una relación tripartita entre el contribuyente, la autoridad y el contador público.

⁴⁷ Ibidem p.61

⁴⁸ Martínez Bahena, José Luis. "Análisis Jurídico de la Visita Domiciliaria como Medio de Comprobación Fiscal", Ed. Sista, México, 1994. p. 43

**Personas
Obligadas
a
Dictaminar
sus
Estados
Financieros**

Las personas
físicas con
actividades
empresariales y
las personas
morales

- I. Las que en el ejercicio inmediato anterior hayan obtenido ingresos acumulables superiores a \$22'914,606.00, que el valor de su activo determinado en los términos de la Ley del Impuesto al Activo sea superior a \$45'829,211.00 o que por lo menos 300 de sus trabajadores les hayan prestado servicios en cada uno de los meses del ejercicio inmediato anterior.
- II. Las que estén autorizadas para recibir donativos deducibles en lo términos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.
- III. Las que se fusionen o las escindidas.
- IV. Las entidades de la administración pública federal a que se refiere la Ley Federal de las Entidades Paraestatales, así como las que formen parte de la administración pública estatal o municipal.
- V. Los residentes en el extranjero que tengan establecimiento permanente o base fija, cuando se ubique en alguno de los supuestos del número I antes mencionado.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

**Requisitos
para
Presentar
Dictamen
de
Estados
Financieros**

Los contribuyentes que opten o se encuentren obligados a dictaminar sus estados financieros

1. Debe presentar aviso a las autoridades fiscales dentro de los cuatro meses siguientes a la fecha de terminación de su ejercicio fiscal
2. El aviso debe ser suscrito tanto por el contribuyente como por el contador público que vaya a dictaminar.
3. El dictamen debe referirse a los estados financieros del último ejercicio fiscal.



Presentación de Dictamen ante Autoridad Fiscal

Documentos que deben presentar.

1. Carta de presentación del dictamen.
2. El propio dictamen firmado por el contador que lo emitió.
3. A través de disco magnético flexible deben presentar los documentos que contengan la información sobre los estados financiero básicos respectos de los cuales se emite el dictamen y los datos del cuestionario de autoevaluación inicial.
4. Una relación de los archivos contenidos en el disco flexible

La presentación de esta documentación debe de hacerse en dos tantos.

Plazo para la presentación de la documentación

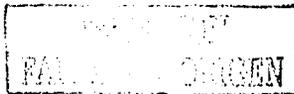
Dentro de los seis meses a terminación del ejercicio fiscal de se trate.

Prorroga del plazo, por un mes si existe causa fortuita o fuerza mayor.

La presentación de este tipo de dictámenes se dice que es ventajosa tanto para el fisco como para los contribuyentes. Para los contribuyentes en el sentido de que los hechos afirmados por estos se presumen ciertos, salvo prueba en contrario. Y por otro lado, el contribuyente que no acoge este beneficio es considerado como posible evasor fiscal y por lo mismo sujeto de otros medios de control, como la visita domiciliaria a partir de la cual, se dictamina si ha cumplido con sus obligaciones fiscales. Es decir, a través de esta facultad la autoridad fiscal no puede determinar un crédito fiscal, sino tiene que mediar para esto un medio de fiscalización como lo es la visita domiciliaria, por medio de la cual si podrá la autoridad fiscal determinar un crédito fiscal.

1.2.3.5 Verificar la expedición de comprobantes.

En la fracción IV del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación se establece la siguiente facultad:



**Artículo 42...*

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

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

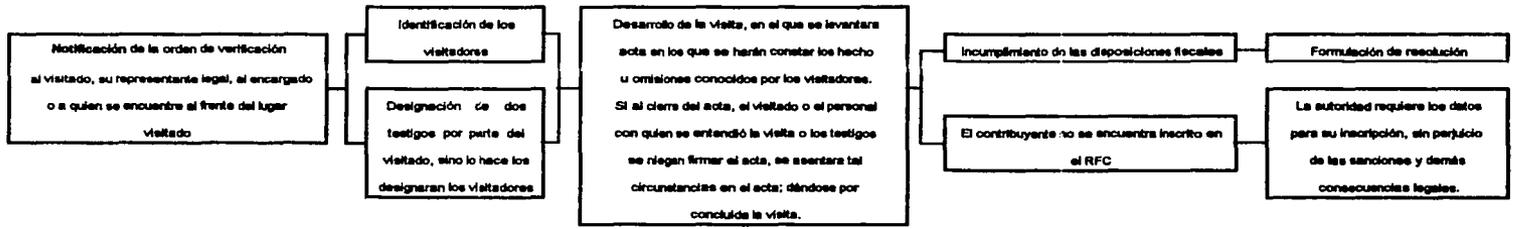
....⁴⁹

Esta facultad se refiere a practicar visitas domiciliarias solo para determinados casos como son: verificar la correcta expedición de comprobantes fiscales, la presentación de solicitudes o avisos en materia de registro federal de contribuyentes, comprobar la legal propiedad o posesión de mercancías y verificar que los envases o recipientes que contengan bebidas alcohólicas cuenten con marbete o el precinto correspondiente.

Dicha facultad se llevara a cabo por la autoridad fiscal de conformidad con el procedimiento establecido en el artículo 49 del Código Fiscal de la Federación.

⁴⁹ Código Fiscal de la Federación. ob. cit. p. 62.

Verificación de Expedición de Comprobantes



⁵⁰ Ibidem pp. 74,75.

Con relación al desarrollo de esta facultad existe un problema en relación con la fracción II del artículo 49 del Código Fiscal de la Federación que establece:

**Artículo 49...*

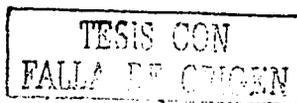
II. Al presentarse los visitadores al lugar en donde deba practicarse la diligencia, entregarán la orden de verificación al visitado, a su representante legal, al encargado o a quien se encuentre al frente del lugar visitado, indistintamente, y con dicha persona se entenderá la visita de inspección.

....⁵¹

De lo anterior, se desprende que para llevarse a cabo la visita debe existir una orden de visita, la cual debe cumplir con lo establecido en el artículo 16 Constitucional y 38 del Código Fiscal de la Federación. También establece que la visita se llevará a cabo con quien se encuentre en el domicilio a visitar, situación con la que se considera que se esta dejando al visitado en desventaja y que dicha actuación va más allá del orden jurídico establecido en la fracción II del artículo 44 del Código Fiscal de la Federación, en donde no se hace distinción entre las visitas de auditoria y las visitas para verificar la expedición de comprobantes fiscales, debiendo los visitadores dejar citatorio cuando no se encuentre el contribuyente o su representante legal en el domicilio a visitar, para que esté presente al día hábil siguiente a una hora determinada. A este respecto, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha emitido lo siguiente:

"VISITAS PARA COMPROBAR EL CUMPLIMIENTO DE LA OBLIGACIÓN DE EXPEDIR COMPROBANTES FISCALES. EL ARTÍCULO 49 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN NO ES VIOLATORIO DEL ARTÍCULO 16 CONSTITUCIONAL, POR NO ESTABLECER EL REQUISITO DE CITATORIO PREVIO A UNA INSPECCIÓN. El artículo 16 constitucional no establece como requisito para las visitas domiciliarias o de inspección, que sean precedidas de un citatorio, sino que estén expedidas por escrito, por una autoridad competente, en el que se exprese el lugar que ha de inspeccionarse y la persona a la que se dirige, así como el objeto que persiga la visita, levantándose acta circunstanciada al efecto. En estas condiciones, la circunstancia de que el artículo 49 del Código Fiscal de la Federación no prevea la entrega de citatorio previo a la visita de verificación, no resulta contraria a la Constitución, ya que el precepto se dirige al visitado, su representante legal, el encargado, o quien se encuentre al frente del establecimiento, de lo que se desprende que no es necesario que se establezca que la diligencia se entienda previo citatorio.

⁵¹ Ibidem. p.74



Además, en el mismo ordenamiento se prevén los medios de defensa, al alcance del afectado, para el caso de que en la visita se determine infracción a las leyes o reglamentos aplicables”.⁵²

“VISITAS PARA VERIFICAR EL CUMPLIMIENTO DE LA OBLIGACIÓN DE EXPEDIR COMPROBANTES FISCALES. EL ARTÍCULO 49 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE PERMITE SE ENTIENDAN CON UN TERCERO SIN PREVIO CITATORIO, NO ES VIOLATORIO DE LA GARANTÍA DE AUDIENCIA QUE PREVÉ EL ARTÍCULO 14 CONSTITUCIONAL El artículo 49, fracción II, del Código Fiscal de la Federación, vigente en mil novecientos noventa y siete, permite la entrega de la orden de visita y el desahogo de la misma por escrito, para verificar el cumplimiento de la expedición de comprobantes fiscales, con la persona que se encuentre en el establecimiento, en los términos siguientes: “Artículo 49. Para efectos de lo dispuesto por la fracción V del artículo 42 de este código, las visitas domiciliarias para verificar la expedición de comprobantes fiscales, se realizarán conforme a lo siguiente: ... 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.”. Lo anterior pone de manifiesto que la orden de visita entregada y practicada con la persona que se encuentre en el establecimiento en aquellos casos en que el visitador no localice al interesado o a su representante legal, a pesar de no haber mediado citatorio previo, evidentemente le es notificado a través de un tercero para respetar la garantía de audiencia del visitado, pues esta circunstancia es precisamente la que le permite al quejoso, en su caso, al pronunciarse la resolución administrativa respectiva, interponer el medio de defensa correspondiente expresando su inconformidad en contra de lo asentado por el visitador autorizado en el acta respectiva o bien en contra de la propia orden de visita, porque al darle a conocer el nombre de la autoridad que emitió dicha orden de visita domiciliaria para verificar la expedición de comprobantes fiscales, se le da la oportunidad de combatir su actuación, presentando las pruebas pertinentes que desvirtúen los hechos conocidos por los visitadores y alegando en su defensa. Es por ello, que el artículo 49, fracción II, del Código Fiscal de la Federación no conculca la garantía de audiencia consagrada en el artículo 14 de la Constitución Federal. TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEXTO CIRCUITO”.⁵³

De lo anterior, se desprende que no se esta dejando en desventaja al visitado pues se le esta respetando su garantía de audiencia, ya que la orden si le es notificada en este caso por un tercero y esto es lo que le permite al pronunciarse la resolución administrativa respectiva interponer algún medio de defensa.

Por lo que consideramos que el principal problema que se ha presentado con el ejercicio de esta facultad radica, en la similitud que se puede encontrar con las visitas domiciliarias y por lo tanto se trata de asimilar todo el procedimiento, es aquí donde está el error, ya que el propio Código Fiscal de la Federación nos esta estableciendo que son dos cosas diferentes y así debemos tratarlas. Al respecto, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha emitido la siguiente tesis:

TESIS CON
FALLA DE CUMPLIR

⁵² Semanario Judicial de la Federación, 9ª Época, Tomo X, p.11.

⁵³ Semanario Judicial de la Federación, 9ª Época, Tomo XI, p.1019.

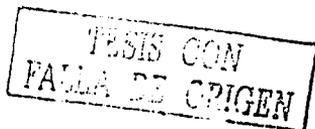
“VISITAS DOMICILIARIAS PARA VERIFICAR LA EXPEDICIÓN DE COMPROBANTES FISCALES, SU PRÁCTICA SE RIGE EstrictAMENTE POR LO DISPUESTO EN EL ARTICULO 49 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. El artículo 42 , fracción V del Código Fiscal de la Federación establece la facultad de la autoridad fiscal para realizar visitas que tengan por objeto verificar la expedición de comprobantes fiscales, sujetando su práctica a los requisitos y las reglas que se prevén en el artículo 49 del mismo código; este último no contiene lagunas que deban llenarse acudiendo a su interpretación relacionadas con el diverso 46 del mismo ordenamiento, además no existe remisión legal alguna que permita recurrir a la interpretación y aplicación de este último precepto en la realización de las visitas indicadas. **DUODÉCIMO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO”.**⁵⁴

Al respecto, consideramos que si hay lagunas en el artículo 49 de Código Fiscal de la Federación, pero que no se deben suplir acudiendo a las reglas para las visitas domiciliarias por el hecho de considerarlas similares, sino que se debe de regular de manera específica ya que su objetivo es fiscalizar negociaciones con características diferentes.

1.2.3.6 Recabar información de funcionarios y empleados públicos y de los fedatarios.

En la fracción VII del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación se establece esta facultad de la siguiente manera:

**Artículo 42...*



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

...⁵⁵

Esta facultad consiste en recabar, obtener toda la información que con motivo de sus funciones tengan los funcionarios y empleados públicos así como los fedatarios, con el objeto de comprobar el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes o en su caso determinar la comisión de un delito. Es decir, a los funcionarios públicos, empleados públicos así como a los fedatarios se les podrá solicitar toda la información que con motivo de sus funciones tengan y esto se

⁵⁴ Semanario Judicial de la Federación, 9ª Época, Tomo XIV, p.1833.

⁵⁵ Código Fiscal de la Federación. ob. cit. p. 62

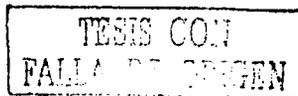
hará mediante una visita domiciliaria, la cual debe de cumplir con todas las formalidades para su desarrollo y deberá estar fundamentada en las fracciones III y VII del Código Fiscal de la Federación. Al respecto, el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa resolvió:

***ORDENES DE VISITA, SU FUNDAMENTACIÓN PARA CONSIDERAR SATISFECHO ESTE REQUISITO, BASTA QUE SE SEÑALE EL ARTÍCULO 42, FRACCIONES II, III Y VII, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.-** Si en la orden de visita cuestionada se señal el artículo 42, fracciones II, III y VII, del Código Fiscal de la Federación, mismo numeral y fracciones que facultan a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para probar que los contribuyentes o responsables solidarios han cumplido con las disposiciones fiscales; para requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros para que exhiban en su domicilio, establecimiento o en las oficinas de la propia autoridad, datos, documentos o informes relacionados con su contabilidad; para practicar visitas a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros relacionados con ellos y revisar su contabilidad, bienes y mercancías; y recabar de funcionarios y empleados públicos, y de los fedatarios, los informes y datos que posean con motivo de sus funciones la orden de visita debe estimarse debidamente fundada pues se invoca el dispositivo y sus fracciones aplicables que facultan a la autoridad fiscal a comprobar que la contribuyente visitada a dado cumplimiento a las disposiciones fiscales. Por lo tanto, no hace carente de fundamentación la orden de visita el que adicionalmente se hayan invocado los artículos 44, 45, 46, 53, 55, 56, 57, 58, 59, 60, 61 y 62 del Código Fiscal de la Federación, sin precisar las fracciones aplicables, pues estos preceptos en su integridad regulan el procedimiento a que deberán sujetarse quienes ejecuten la orden, sin ser el sustento de la misma.⁵⁶

1.2.3.7 Denunciar la comisión de delitos fiscales.

En la fracción VIII del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación se establece esta facultad de la siguiente forma:

"Artículo 42...



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

...⁵⁷

⁵⁶ Margáin Manautou, Emilio. "Las Facultades de Comprobación Fiscal". ob. cit. pp. 9, 10.

⁵⁷ Código Fiscal de la Federación. ob. cit. p. 62

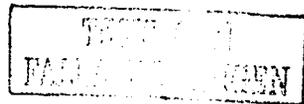
Esta facultad consiste en que la autoridad fiscal puede allegarse de las pruebas necesarias con el objeto de formular la denuncia, querrela o declaratoria al Ministerio Público para que este ejercite la acción penal por la posible comisión de delitos fiscales. Entendiendo por este la *"conducta típica, antijurídica y culpable, con lo que se incumple una obligación fiscal, patrimonial o formal de la que es responsable una persona individual o colectiva, que debe ser sancionada con pena económica por un órgano de la administración"*⁵⁸ Los delitos fiscales se clasifican en nominados e innominados.

- Nominados. Son aquellos que tienen nombre, dentro de los que encontramos al contrabando y defraudación fiscal.
- Innominados. Son aquellos que no tienen nombre, dentro de los que encontramos la omisión de declaración de dos ejercicios, llevar doble contabilidad, delitos relacionados con el RFC.

En materia tributaria los delitos se clasifican de graves, es decir, quien los comete no puede salir bajo fianza.

De acuerdo, con el artículo 92 del Código Fiscal de la Federación para poder proceder penalmente por los delitos fiscales es necesario que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público:

- Formule querrela
- Declare que el fisco federal ha sufrido o pudo sufrir perjuicio.



⁵⁸ Martínez Bahena, José Luis. "Análisis Jurídico de la Visita Domiciliaria como Medio de Comprobación Fiscal" ob cit. p.50.

- **Formule la declaratoria correspondiente en los casos de contrabando de mercancías**
- **En los demás casos formule denuncia de los hechos ante el Ministerio Público Federal.**

Se sobreseerán los procesos por delitos fiscales a petición de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, cuando los procesados paguen las contribuciones originadas por los hechos imputados así como las sanciones y los recargos respectivos., o bien que los créditos fiscales queden garantizados a satisfacción de la propia Secretaría. La petición debe hacerse antes de que el Ministerio Público Federal integre las conclusiones de la Averiguación Previa.

Dicha facultad será ejercida por la SHCP a través de la Procuraduría Fiscal de la Federación, ya que es quien tiene asignadas estas funciones y solo mediante ella la SHCP puede acreditar su personalidad. Dichas facultades las encontramos establecidas en la fracción XXVIII del artículo 6 del Reglamento Interior de la Procuraduría Fiscal de la Federación al establecer que la Procuraduría Fiscal de la Federación puede denunciar o querrellarse ante el Ministerio Público competente de los hechos delictuosos en que la Secretaría resulte ofendida o en aquéllos en que tenga conocimiento o interés, coadyuvar en estos casos con el propio Ministerio Público, en representación de la Secretaría y, cuando proceda otorgar el perdón legal y pedir al Ministerio Público que solicite el sobreseimiento en los procesos penales.

Por último, cabe mencionar que otra facultad de la autoridad fiscal es la de practicar avalúos, la cual se encuentra establecida en la fracción VI del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación que establece lo siguiente:

"Artículo 42...

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

....⁶⁰

Dicha facultad la realiza la autoridad fiscal cuando carece de los elementos necesarios que le permitan conocer el valor de los bienes inmuebles, así como realizar la verificación física de estos, con el objeto de comprobar que los contribuyentes han cumplido con las disposiciones fiscales.

De acuerdo, con el artículo 4 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación los avalúos deben llevarse a cabo por:

- Autoridades fiscales
- Instituciones de crédito
- Comisión de Avalúos de Bienes Nacionales
- Corredor Público

Los avalúos que se practiquen tendrán una vigencia de seis meses, contados a partir de la fecha en que se efectúen. Si dicho avalúo debe realizarse en poblaciones donde no se cuente con los servicios de instituciones de crédito, de la Comisión de Avalúos de Bienes Nacionales, de corredor público o de instituciones o empresas dedicadas a la compraventa y subasta de bienes, se podrá designar a personas o instituciones versadas en la materia.

⁶⁰ *ibidem* p. 62.

CAPÍTULO II

VISITA DOMICILIARIA COMO FACULTAD DE COMPROBACIÓN

2.1 Desarrollo de la visita domiciliaria.

Por visita domiciliaria podemos entender que es el *"conjunto de actividades permitidas por la ley que llevan a cabo las autoridades administrativas o fiscales en el domicilio, papeles, posesiones y otros bienes de los gobernados, con la finalidad de investigar, vigilar y comprobar el cumplimiento o incumplimiento de las obligaciones administrativas o tributarias a su cargo"*.⁶¹

Por lo tanto, la visita domiciliaria como acto de molestia para el particular y como acto de comprobación del cumplimiento de las obligaciones fiscales, debe satisfacer y cubrir los requisitos legales que están previstos en normas jurídicas.

En primer lugar tenemos el fundamento constitucional, el cual lo encontramos en el artículo 16 constitucional en sus párrafos primero, octavo y décimo primero relacionados, los dos últimos, con las visitas domiciliarias y el primero con los requisitos que deben satisfacer los actos de molestia como lo son las ordenes de visita. Dichos párrafos establecen lo siguiente:

"Artículo 16. 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.

.....

En toda orden de cateo, que sólo la autoridad judicial podrá expedir y que será escrita, se expresará el lugar que ha de inspeccionarse, la persona o personas que hayan de aprehenderse y los objetos que se buscan, a lo que únicamente debe limitarse la diligencia, levantándose al concluirla, una acta circunstanciada en

⁶¹ Sánchez Hernández Mayolo "Derecho Tributario", ob. cit. p.430

presencia de dos testigos propuestos por el ocupante del lugar cateado o en su ausencia o negativa, por la autoridad que practique la diligencia.

...

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.

...⁶²

Por lo tanto, 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.

De lo anterior, se puede deducir que de acuerdo con la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos para poder realizar la visita domiciliaria deben cubrirse los siguientes requisitos:

- a) Debe ordenarse por escrito.
- b) Por autoridad competente.
- c) Señalarse el lugar ha inspeccionar.
- d) Indicar las personas a quienes va dirigida.

⁶² Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. ob. cit. pp.5, 6.

- e) El objeto debe ser el cercioramiento del cumplimiento de las disposiciones fiscales.
- f) Exigir la exhibición de libros y papeles relacionados con la materia fiscal.
- g) Concluir la visita con el levantamiento de un acta circunstanciada, ante la presencia de dos testigos.

Como complemento de los requisitos que se establecen en el artículo 16 constitucional, los artículos 38 y 43 del Código Fiscal de la Federación establecen que la orden de visita como acto administrativo deberá de:

- a) Constar por escrito.
- b) Señalar la autoridad que la emite.
- c) Estar fundada y motivada.
- d) Expresar el objeto o propósito de que se trate.
- e) Ostentar la firma del funcionario competente.
- f) Señalar el nombre o nombres de las personas a las que va dirigida.
- g) El lugar o lugares donde deba efectuarse la visita.
- h) El nombre de la persona o personas que deben efectuar la visita.

Dicho preceptos permiten a la autoridad fiscal llevar a cabo la práctica de visitas domiciliarias, siempre que se realicen con apego a estas disposiciones legales.

2.1.1 Orden de vista

"La orden es un documento que sirve primordialmente para comunicar, la cual es relativa, al despacho, formulación, orden o expedición de la acción estatal de que se trate; de comunicación también en el sentido de participar al contribuyente dicho mandamiento".⁶³

Este documento se identifica con el acto de molestia mediante, el cual la autoridad fiscal le comunica al contribuyente, al sujeto pasivo que se le hará una revisión del cumplimiento de sus obligaciones fiscales, mediante una visita domiciliaria.

De acuerdo con el primer, octavo y décimo primero párrafos del artículo 16 constitucional; y los artículos 38 y 43 del Código Fiscal de la Federación las ordenes de visita domiciliaria deben cumplir con dos clases de requisitos: a) esenciales y b) formales.

a) Esenciales

- *Que exista un mandamiento.* Por mandamiento debemos entender una orden, un mandato u acto de molestia relacionado con la visita domiciliaria.
- *Conste por escrito.* Es decir, que el visitado o su representante legal reciban un documento que contenga la orden de visita.
- *Que sea emitida por autoridad competente.* Por esta se entiende que es aquella que por ley o reglamento tenga conferida la facultad que está ejerciendo. Es decir, *"todo acto de autoridad necesariamente debe emitirse por quien para ello esté legitimado, expresándose, como parte de las formalidades esenciales, el carácter con que la autoridad respectiva lo suscribe y el dispositivo, acuerdo o decreto que le otorgue tal legitimación, pues de lo contrario se dejaría al afectado en estado de indefensión, ya que*

⁶³ Martínez Bahena, José Luis. "Análisis Jurídico de la Visita Domiciliaria como Medio de Comprobación Fiscal". ob. cit. p.102.

al no conocer el apoyo que faculte a la autoridad para emitir el acto, ni el carácter con lo que lo emita, es evidente que no se le otorga la oportunidad de examinar si la actuación de ésta se encuentra o no dentro del ámbito competencial respectivo y si éste es o no conforme a la ley o a la Constitución, para que, en su caso este en aptitud de alegar, además de la ilegalidad del acto, la del apoyo en que se funde la autoridad para emitirlo en el carácter con que lo haga, pues bien puede acontecer que su actuación no se adecue exactamente a la norma, acuerdo o decreto que invoque".⁶⁴

Por lo tanto, en la orden de visita se deben precisar el o los preceptos del ordenamiento en que se apoya la autoridad para expedirla, con la finalidad de que el visitado pueda determinar si la unidad administrativa tiene asignada la atribución y que quien firma o gira la orden de visita este autorizado para ello.

- *Expresar el lugar que ha de inspeccionarse.* Es decir, en la orden se deben precisar el lugar o lugares en los cuales los visitadores realizaran la vista. *Por lugar o lugares debemos entender que la orden debe precisar correctamente el domicilio en donde deba de desahogarse la visita, ya sea el domicilio fiscal de este o el señalado para una sucursal si este es el objeto de la visita y de no estar inscrito en el Registro Federal de Contribuyentes deberá señalarse el lugar o lugares en donde desempeña su actividad o actividades.*⁶⁵ Pude darse el aumento de lugares a visitar lo que se deberá notificar el visitado.
- *Se debe consignar el nombre del visitado.* Es decir, se debe precisar el nombre a quien va dirigido el acto de molestia en este caso a quien se le va realizar la visita domiciliaría, esto lo encontramos establecido en la fracción IV del artículo 38 del Código Fiscal de la Federación. En el caso de que se

⁶⁴ Margáin Manautou, Emilio. "Las Facultades de Comprobación Fiscal". ob. cit. pp. 21,22.

⁶⁵ Cfr Ibidem. p. 77

ignore el nombre o nombres de las personas a las que va dirigida, se deberán señalar los datos suficientes que permitan su identificación y si se trata de resoluciones administrativas que determinen responsabilidad solidaria se señalara, la causa legal de la responsabilidad. Con este requisito se debe de ser muy cuidadoso, ya que se puede caer en errores que podrían provocar la ilegalidad del acto como es el caso de cambiar el S.A. de una denominación por un C.V. u omitirlo y con este error llevar a cabo la visita tendríamos como resultado que dicha visita es ilegal, ya que no es la misma persona Samsung S.A. que Samsung de C.V. o Andrea que Andrea S.A.

- *Debe estar fundada y motivada.* Los actos de molestia como los son en este caso las visitas domiciliarias, deben estar fundadas y motivadas, lo que significa que la orden de visita debe contener tanto lo preceptos en que se apoya su expedición como las razones los motivos que tiene la autoridad para realizar la visita a efecto de que el sujeto pasivo este en aptitud de hacer valer su defensa contra la visita. Es decir, el escrito debe contener tanto la razón de su emisión como los preceptos legales que faculta a la autoridad fiscal para ordenar y realizar la visita. Lo anterior como resultado de que la autoridad debe de respetar el principio de legalidad contenido en el primer párrafo del artículo 16 Constitucional el cual obliga a la autoridad a satisfacer diversos requisitos como lo son la competencia para emitir el acto, la existencia de mandamiento por escrito y la fundamentación y motivación del mismo.
- *Debe contener la firma autógrafa.* La orden de visita debe contener la firma autógrafa del funcionario que la emitió, pues sólo de esta manera se puede establecer la autenticidad de dicho mandamiento.
- *Se debe precisar el objeto.* En toda orden de vista se debe indicar su objeto, es decir, que contribuciones serán revisadas o que obligaciones de

manera particular, deben de ser verificadas para comprobar si se han cumplido ciertas disposiciones fiscales.

- *Señalar el período sujeto a revisión.* La orden de vista debe señalar de manera específica el período objeto de la revisión fiscal, a fin de no dejar en estado de indefensión al contribuyente ni dar la posibilidad de una visita domiciliaria arbitraria por parte de la autoridad fiscal.
- *Se deben consignar los nombres de los visitadores.* La orden de vista debe contener el nombre de la persona o personas que deban desahogar la orden de visita, las cuales pueden ser sustituidas, aumentadas o reducidas en su número en cualquier tiempo por la autoridad competente, esta situación de sustitución o aumento de los visitadores se deberá dar a conocer al visitado, levantándose el acta mediante la cual deberán identificarse plenamente.
- *Exhibición de la contabilidad y papeles en el domicilio fiscal.* Es decir, los contribuyentes en su domicilio fiscal deben presentarle a la autoridad todo aquello que conforme su contabilidad y los papeles a acrediten todo le asentado en esta.
- *Deben sujetarse a las leyes respectivas.* Es decir, la facultad de comprobación que ejerce la autoridad fiscal la debe de tener otorgada por alguna disposición legal que en este caso es el Código Fiscal de la Federación.

b) Formales

- *Se debe levantar un acta circunstanciada.* Toda la actuación que se realice por los visitadores se debe de concretizar en un acta que describa dicha actuación desde su inicio hasta su conclusión. Es decir, *"debe de levantarse un acta circunstanciada, entendiéndose por acta que ésta contenga una*

relación por escrito de lo sucedido o acontecido y por circunstanciada que se redacte con toda la exactitud, precisión, sin omitir nada de lo que se observo durante el desarrollo de ella".⁶⁶

- *Se debe realiza en presencia de dos testigos.* En las actas que levanten los visitadores durante la visita domiciliaria debe de ser en presencia de dos testigos los cuales tiene que ser designados por el visitado o, en su ausencia o su negativa, los designara la autoridad que realice la visita. El papel de estos se concreta a firmar las actas en las que ha sido designado como testigo.
- *Por la autoridad que practique la diligencia.* El desahogo de la vista domiciliaria debe ser hecha o realizada por quien sea la autoridad.

La falta de algunos de los requisitos esenciales trae como consecuencia la nulidad lisa y llana de la resolución que llegase a emitirse en perjuicio del contribuyente y la falta de alguno de los requisitos formales trae como consecuencia la nulidad relativa para efectos de la reposición de los requisitos omitidos.

2.1.2 Inicio de la visita.

El inicio de la visita es un acto trascendental, el cual debe llevarse a cabo correctamente, el procedimiento se inicia cuando se presentan los visitadores al domicilio fiscal y demás lugares en los que se va a practicar la diligencia, y requieren en primer termino, la presencia del visitado o de su representante legal, en el entendido de que si no estuvieren presentes, se procederá forzosamente a dejar citatorio con la persona que esté en dicho lugar, quien lo deberá firmar de recibido para que el mencionado visitado o su representante legal los esperen a hora determinada del día hábil siguiente, a efecto de que reciban la orden de visita; si el visitado o su representante legal se encuentran se proceda al inicio de

⁶⁶ Ibidem. p. 55

la visita mediante la entrega de la orden de visita. En el caso de haber dejado citatorio y el contribuyente o su representante legal no lo atendieren en la fecha y hora señaladas en el mismo, la visita se podrá iniciar con quien se encuentre en el lugar o lugares que se van a fiscalizar. Una vez que se haya entregado el original de la orden de visita, se deberá proporcionar al visitado, su representante legal o al tercero con que se inicie la visita, la Carta de los Derechos del Contribuyente Auditado.

Como podemos observar la visita se inicia al momento de la entrega de la orden, en dicho procedimiento se deben de cumplir determinadas formalidades de acuerdo a lo establecido en el artículo 44 del Código Fiscal de la Federación. Dichas formalidades son las siguientes:

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

Es necesario que en toda orden de visita se precise el domicilio o los domicilios en que se debe desahogar la visita. En un principio y de acuerdo con el artículo 28 fracción III del Código Fiscal de la Federación, la orden de vista debe de dirigirse al domicilio fiscal del contribuyente a visitar y sólo que su negocio posea sucursales, agencias o bodegas las cuales se encuentren en lugares distintos, entonces la orden puede señalar esos otros lugares para ser objeto de visita.

Ya que, existen los casos en que el contribuyente esta autorizado para llevar su contabilidad en lugar distinto a su domicilio fiscal, en estos casos la visita debe iniciarse en el domicilio fiscal y enseguida deben de trasladarse los visitantes al lugar donde se lleve la contabilidad. Así, como también puede girar la orden de visita para llevarse a cabo la visita en dos o más domicilios, con el objetivo de que la visita se lleve a cabo simultáneamente en los diversos lugares, esto ocurre cuando el visitado tiene diversas sucursales y al mismo tiempo se presentan los visitantes en cada uno de ellos.

Al respecto, hay diversas opiniones en el sentido de que se piensa que al permitir que en la orden de visita se puedan señalar uno o más domicilios transgrede la garantía de seguridad jurídica que se establece en el artículo 16 Constitucional. La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha emitido el siguiente criterio:

“ORDEN DE VISITA. EL ARTÍCULO 43, FRACCIÓN I, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, NO TRANSGREDE LA GARANTÍA DE SEGURIDAD JURÍDICA CONSAGRADA EN EL ARTÍCULO 16 CONSTITUCIONAL, AL PREVER LA POSIBILIDAD DE QUE EN AQUÉLLA SE SEÑALEN UNO O MÁS DOMICILIOS EN LOS QUE PUEDE PRACTICARSE LA VISITA DE INSPECCIÓN. Como se advierte de la lectura del artículo 16 constitucional, uno de los requisitos que se deben cumplir para practicar los cateos y también las visitas domiciliarias, consiste en señalar en la orden respectiva el lugar que va a ser objeto del cateo o de la visita; así, dicho precepto no admite la posibilidad de que la indicación del lugar objeto de la inspección se haga en forma equívoca, o que se deje a discrecionalidad de los ejecutores su determinación, lo que crearía inseguridad jurídica. Sin embargo, interpretar el referido requisito en forma gramatical o literal, es decir, conforme al sentido estricto del texto, que implicaría considerar que el legislador se refirió a un solo lugar o sitio para la realización del cateo o visita domiciliaria, equivaldría a cerrarle al fisco cualquier posibilidad real de vigilancia y verificación del cumplimiento de las obligaciones que se persigue con la práctica de las visitas de inspección, toda vez que la autoridad se vería limitada a efectuarla en el principal asiento de los negocios del contribuyente; por tanto, dicho requisito debe tenerse como satisfecho si se precisa el espacio físico (ya sea un sitio o varios), que puede ser objeto de la inspección o visita a fin de que la autoridad pueda cerciorarse del cumplimiento de determinadas obligaciones que a su vez deberán estar claramente definidas en la orden de visita relativa, tomando en cuenta, la circunstancia de que no todos los efectos objeto de la visita deban encontrarse en el principal asiento de los negocios del contribuyente, sino que es posible que se encuentren en lugares secundarios del negocio. En consecuencia, el hecho de que el artículo 43, fracción I, del Código Fiscal de la Federación prevea la posibilidad de que las visitas domiciliarias se realicen en diversos domicilios, no contraviene lo dispuesto por el artículo 16 constitucional, si en la respectiva orden se hace el señalamiento de los domicilios en los que deba practicarse, porque es claro que el propósito de dicho precepto constitucional es referirse a la obligación que tienen las autoridades de señalar con exactitud el sitio o sitios que podrán ser inspeccionados a fin de cerciorarse de determinadas circunstancias, pues lo que se busca con dicha disposición constitucional es salvaguardar la inviolabilidad del domicilio de los gobernados, entendida en el sentido de que las autoridades no pueden irrumpir en el domicilio de los particulares, si no existe una orden escrita, emitida por autoridad competente, en la que expresamente se ordene que determinado sitio o lugares serán inspeccionados a fin de cerciorarse de diversos hechos perfectamente especificados en la propia orden”.⁶⁷

Consideramos, que no se transgrede la garantía de seguridad jurídica del gobernado siempre que en la orden de visita se señalen todos los domicilios a los que se pretende acudir, solo se actuaría en contra de la garantía de seguridad jurídica en el caso de tratar de acudir aun domicilio no establecido en la orden de visita, ya que se estaría irrumpiendo el domicilio del gobernado al no contener el domicilio de esta en la orden.

⁶⁷ Semanario Judicial de la Federación, 9ª Época. Tomo XII, p.146

Posteriormente, los visitadores deben presentarse en el lugar que señale la orden de vista, si no se encuentra presente el contribuyente o su representante legal, entendiéndose por este, " a aquel que está autorizado en los términos de ley a actuar a nombre de quien le otorgo el poder ante toda clase de autoridades administrativas y tribunales, sean administrativos o judiciales, o quien tenga la facultad de ejercer actos de dominio"⁶⁸, deberán dejar citatorio expedido por autoridad competente con la persona que se encuentre en el lugar para que el visitado o su representante los espere a hora determinada del día siguiente para recibir la orden de vista, y en caso de no hacerlo la visita se iniciara con quien se encuentre en el lugar visitado. Dicho citatorio se debe dirigir tanto al contribuyente como a su representante legal señalando concretamente que la cita es para que reciba la orden de vista.

En la fracción II del artículo 44 del Código Fiscal de la Federación, se establece que en el caso de citar al visitado a su representante legal, los visitadores podrán hacer una relación de los sistemas, libros, registros y demás documentación que integran la contabilidad. Aquí tenemos un problema, ya que dicha fracción esta dando la posibilidad a los visitadores de introducirse en el lugar donde se realizara la visita para realizar la relación de los sistemas, libros, registro y demás documentación, sin la presencia de los visitados. Por lo tanto, esta fracción esta violando lo dispuesto en el primer párrafo del artículo 16 constitucional, al permitir empezar con la visita sin haber cumplido con todas las formalidades que se deben de cumplir para tal acto. A este respecto, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha emitido el siguiente criterio:

"VISITA DOMICILIARIA. EL SEGUNDO PÁRRAFO DE LA FRACCIÓN II DEL ARTÍCULO 44 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, QUE FACULTA A LAS AUTORIDADES FISCALES PARA ELABORAR UNA RELACIÓN DE LA DOCUMENTACIÓN QUE INTEGRA LA CONTABILIDAD ANTES DEL INICIO DE LA VISITA, CON EL PURO CITATORIO, CONTRAVIENE LO DISPUESTO EN EL ARTÍCULO 16 CONSTITUCIONAL. En concordancia con el principio de que el respeto al domicilio de las personas constituye un derecho subjetivo elevado a la categoría de garantía individual, el artículo 16 constitucional establece que la orden para la práctica de visitas domiciliarias expedida por las autoridades administrativas para cerciorarse de

⁶⁸ Margáin Manautou, Emilio. "Las Facultades de Comprobación Fiscal". ob. cit. p.97

que se han acatado, entre otras, las disposiciones fiscales, debe constar en mandamiento escrito de autoridad competente, en el que se funde y motive su causa, expresándose el nombre del visitado, el domicilio en que debe llevarse a cabo la visita y su objeto, levantándose, al concluirla, acta circunstanciada en presencia de dos testigos propuestos por el sujeto visitado o, en su ausencia o negativa, por la autoridad que practique la diligencia; por lo tanto, al disponer el segundo párrafo de la fracción II del artículo 44 del Código Fiscal de la Federación que, si al presentarse los visitadores al lugar en donde deba practicarse la diligencia, no estuviere el visitado o su representante, dejarán citatorio, pudiendo, en ese momento, elaborar una relación de los sistemas, libros, registros y demás documentación que integre la contabilidad del visitado, transgrede lo establecido en el artículo 16 constitucional, al permitir a la autoridad administrativa empezar la visita sin cumplir con las formalidades prescritas en la citada disposición constitucional⁶⁹

• **Identificación de los visitadores**

Se establece como otra regla que al iniciarse la visita, los visitadores que en ella intervengan se deben identificar ante la persona con quien se entienda la diligencia, requiriéndola para que designe a dos testigos. Estas formalidades de identificación de los visitadores y designación de testigos las explicaremos más adelante.

• **Sustitución de autoridades**

En el caso de que un contribuyente presente aviso de cambio de domicilio, después de recibido el citatorio, la vista podrá llevarse a cabo en el nuevo domicilio y en el anterior, cuando el contribuyente conserve el lugar, sin que se requiere nueva orden o ampliación de la orden de visita. Pero si este cambio de domicilio fiscal origina cambio de jurisdicción de quien giro la orden de visita, la autoridad fiscal que emitió la orden debe de solicitar el auxilio de las autoridades fiscales competente para que continúen la visita iniciada por ella de acuerdo con lo establecido en la fracción IV del artículo 44 del Código Fiscal de la Federación.

Por ultimo, cabe mencionar que los visitadores deben entregar al visitado la Carta de los Derechos del Contribuyente Auditado. Esto se hace con el propósito de que el contribuyente conozca los derechos que tiene frente al fisco. *“Este documento recibe el nombre de Carta de los Derechos del Contribuyente Auditado, porque busca suministrar la información que requieren los*

⁶⁹ Semanario Judicial de la Federación, 9ª Época. Tomo V, p.17.

*contribuyentes frente a actos de molestia que si bien son necesarios para asegurar el cumplimiento fiscal, tienen que llevarse a cabo respetando puntualmente las garantías de certeza y seguridad jurídica que la Ley confiere a los contribuyentes.*⁷⁰ Esta carta debe ser entregada, junto con la orden de visita, al inicio de todas las visitas domiciliarias.

Consideramos, que la elaboración de la Carta de los Derechos del Contribuyente Auditado es de suma importancia, ya que es el medio a través del cual se difunden las obligaciones a que se encuentran sujetos los contribuyentes de acuerdo con los distintos ordenamientos fiscales, y al mismo tiempo se les da a conocer la forma como deben actuar las autoridades fiscales y los medios de defensa que frente a ellas conceden las disposiciones fiscales. Por lo tanto, mediante dicha Carta se describen los derechos de los contribuyentes ante una visita domiciliaria, esto con el fin de evitar que sus intereses se vean lesionados con la ejecución de un acto administrativo.

2.1.3 Presentación de los visitadores.

Los visitadores se presentaran en el lugar donde debe de practicarse la visita, al iniciarse la visita todos los visitadores que intervengan en la diligencia, se deberán identificar ante las personas con quien se entienda la diligencia de acuerdo a lo establecido en la fracción III del artículo 44 del Código Fiscal de la Federación.

Es decir, los visitadores están obligados a identificarse, esta identificación se realizara mediante la exhibición de un documento identificatorio, el cual debe contener lo siguientes datos:

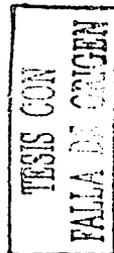
- a) Los relativos a la personalidad de los visitadores, tales como nombre completo, RFC, y el cargo o nombramiento que tengan.

⁷⁰ Servicio de Administración Tributaria. "Carta de los Derechos del Contribuyente Auditado", México 2001.p.5.

- b) Número de la credencial o constancia de identificación de todos los visitantes.
- c) Fecha de expedición de dichas credenciales o constancias.
- d) La vigencia de las credenciales o constancias.
- e) Autoridad que lo expide, nombre de su titular y el fundamento legal que le da competencia para emitir dichas identificaciones.
- f) Dichas credenciales o constancias deben estar selladas.
- g) En la credencial o la constancia deben asentar la firma autógrafa de la autoridad fiscal que la expidió.
- h) La credencial o la constancia deben de contener la fotografía del visitador para quien se expidió.
- i) La credencial o la constancia deben contener la firma del visitador.

Pero, para que la identificación de los visitantes sea plena no basta que el documento identificatorio que exhiben los visitados contenga los datos ante señalados, sino se requiere que dichos datos se asienten en las actas de auditoria, de acuerdo a lo establecido por la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la siguiente tesis:

"VISTAS DOMICILIARIAS REQUISITOS PARA LA IDENTIFICACION DE LOS INSPECTORES QUE LAS PRACTICAN. Para satisfacer con plenitud el requisito legal de identificación en las visitas domiciliarias, en necesario que en las actas de auditoria se sienten todos los datos necesarios que permitan una plena seguridad de que el visitado se encuentre ante personas que efectivamente representan a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y que por tal motivo pueden introducirse a su domicilio, por lo que es menester se asiente la fecha de las credenciales y el nombre de quien las expide para precisar su vigencia y tener la seguridad de que esas personas



efectivamente prestan sus servicios en la Secretaría, además de todos los datos relativos a la personalidad de los visitadores y su representación tomando también en cuenta que mediante la identificación mencionada, se deben dar a conocer al visitado cuestiones relacionadas con esa personalidad, para protegerlo en sus garantías individuales ya que de esas prácticas e inspección o visita, pueden derivar posibles afectaciones a sus intereses jurídicos⁷¹

Es decir, para considerar que la identificación de los visitadores satisface los requisitos legales, las credenciales o constancias deben contener todos los datos antes mencionados y además estos se deben asentar en las actas de auditoría.

Dichos visitadores pueden ser sustituidos, aumentados o reducidos en su número, en cualquier etapa de la visita por la autoridad competente, lo cual se notificará mediante oficio al visitado y para tal efecto se levantará acta parcial y en el caso de que se sustituyan o aumenten los visitadores estos se deberán identificar de la misma forma antes mencionada.

2.1.4 Identificación del contribuyente.

El contribuyente o el representante legal que reciba la orden de visita deberá identificarse ante los visitadores. Esta identificación será mediante la exhibición de algún documento público con fotografía expedido por autoridad competente en ejercicio de sus funciones (credencial de elector, con licencia de manejo, cartilla militar etc.)

Por su parte, el representante legal debe acreditar su personalidad mediante un poder general para actos de administración o un poder general amplísimo, o bien un poder especial otorgado para representar al contribuyente ante las autoridades fiscales en actuaciones específicas como son las visitas domiciliarias.

Es decir, el representante legal acreditará su personalidad con el testimonio notarial en el que conste el poder que se le confiere. El testimonio notarial debe contener

⁷¹ Semanario Judicial de la Federación, 9ª Época. Tomo VI, p.135

la firma original del Notario que la expidió y no es válido si se presentan fotocopias del mismo. Los poderes que se pueden presentar son:

- a) Poder General para Actos de Dominio y Administración.
- b) Poder General para Actos de Administración.
- c) Poder General Amplísimo.
- d) Poder Especial para representar al contribuyente ante las autoridades fiscales.

Cabe destacar que un poder general para pleitos y cobranzas no es un instrumento idóneo ni suficiente para representara al visitado en una diligencia de fiscalización, toda vez que la misma no constituye ni un pleito ni una cobranza, sino un acto administrativo.

2.1.5 Designación de testigos.

En cumplimiento con lo establecido en la fracción II del artículo 44 del Código Fiscal de la Federación, una vez que se hayan identificado los visitadores, deberán requerir al visitado o a la persona con la que se entienda la diligencia para que designe dos testigos y sólo en el caso de que el visitado no los designe o que los que hubiera designado no acepten servir como tales, los visitadores los nombraran

Dichos testigos deberán identificarse preferentemente con credenciales expedidas por autoridad competente, como pueden ser, credencial de elector, licencia de conducir, cartilla de servicio militar, de no ser posible esto, bastara con el reconocimiento que de ellos haga quien los designo.

De acuerdo, con la fracción III del artículo 44 del Código Fiscal de la Federación, los testigos pueden ser sustituidos en cualquier tiempo y ante esta circunstancia, la persona con quien se entienda la visita deberá ser requerida para que designe de inmediato a otros testigos y ante su negativa o impedimento de los designados, los visitadores podrán nombrar a quien o quienes los sustituyan. La sustitución de los testigos procederá cuando:

- a) No comparezca al lugar en donde se practica la visita.
- b) Por ausentarse de dicho lugar en donde se practica la visita.
- c) Por manifestar su voluntad para dejar de serlo.

El primer caso se presenta cuando un testigo no comparece por estar enfermo, por estar de vacaciones, cuando ya no trabaja en el lugar que esta siendo visitado; en el segundo caso, porque se ausente o se retira del lugar en donde se lleva a cabo la visita, y en el tercer caso porque ha manifestado su deseo de dejar de ser testigo.

2.1.6 Levantamiento de actas de auditoria.

Como regla general, se tiene que de toda visita domiciliaría que se realice se deberán levantar actas de auditoria en las que se harán constar en forma circunstanciada cada uno de los hechos y omisiones que los visitadores hubieran conocido, dichas actas hacen prueba plena de la existencia de los hechos u omisiones para efectos de cualquiera de las contribuciones a cargo del contribuyente visitado, esto en virtud de que dichas actas son consideradas como documentos públicos, por lo que lo asentado en ellas se considera cierto, salvo prueba en contrario.

De conformidad, con la fracción I del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, las actas de auditoría que se levantes durante la visita deben contener los hechos y omisiones observados durante la misma de una manera circunstanciada, lo cual debe entenderse como la forma de detallar y asentar clara y pormenorizadamente cada uno de los hecho y omisiones que se conocieron, la documentación o bienes que se revisaron, el procedimiento que se siguió para determinar ingresos omitidos, etc., datos todos que deben estar soportados con la documentación comprobatoria idónea.

Por lo general, los datos que se deben asentar en actas son exclusivamente los relacionados con la revisión que se está practicando, es decir, concretamente los hechos y omisiones que se conocen en el desahogo de la visita. Por tanto, debe ser circunstanciada, lo que implica que se marque modo, tiempo y lugar de todos los hechos u omisiones que se presenten.

2.1.6.1 Acta de inicio.

*"El acta de inicio es el documento que se levanta en el domicilio visitado, con el cual se hace constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubieren conocido por los visitantes en las actas hacen prueba de la existencia de tales hechos o de las omisiones encontradas"*⁷²

El acta de inicio constituye una de las principales actas que se levantan durante la visita domiciliaria, pues en ella debe constar que las autoridades cumplieron con todas las formalidades que exige el Código Fiscal de la Federación para iniciar tal acto de molestia.

El acta de inicio se levantará una vez que los visitantes hayan entregado la orden de visita y se hubieren identificado debidamente, con su correspondiente

⁷² Martínez Bahena, José Luis. "Análisis Jurídico de la Visita Domiciliaria como Medio de Comprobación Fiscal". ob. cit. p. 118.

constancia de identificación ante la persona idónea con la que se entienda la visita.

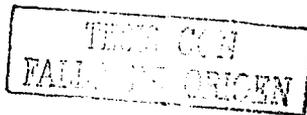
Los principales datos e información que se circunstanciarán en el acta de inicio son los siguientes:

- a) *La fecha y hora de la entrega de la orden de visita.*
- b) *El número y fecha de la orden de visita, la autoridad fiscal que la emitió, el nombre de su titular y el o los ejercicios y períodos sujetos a revisión.*
- c) *La persona con la que se inició la visita (contribuyente, representante legal o terceros).*
- d) *Si se dejó citatorio, nombre de la persona que lo recibió, señalar su relación con el contribuyente auditado, la hora que se fijó en el mismo para que el visitado o su representante legal se presentaran al día hábil siguiente para hacerles entrega de la orden.*
- e) *Consignar el nombre completo de la persona con quien se entiende la visita; los datos del documento con que se identifica, los datos de la escritura en la que consta el poder que ostenta (si es el representante legal), el puesto que dice tiene en la empresa y el documento con el que lo acredita.*
- f) *Señalar expresamente que cada uno de los visitantes se identificó debidamente ante la persona que atiende la visita y la descripción de todos los datos de la credencial o constancia de identificación de dichos visitantes con las que se identificaron.*

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

- g) *Después de la identificación, se deberá hacer constar en el acta de inicio que el documento identificatorio fue exhibido a la persona que recibió la orden y que ésta lo examinó a satisfacción y sin producir objeción alguna, lo devolvió a los visitantes.*
- h) *Para el cumplimiento legal de la designación de testigos deberá asentarse en el acta de inicio que los visitantes requirieron al visitado o a su representante legal, o con quien se entienda la visita, para que designara dos testigos, y que en caso de que tales personas se hubieren negado a nombrarlos, o de que los nombrados no hubieren aceptado servir como tales, los visitantes los designaron, hechos éstos que se deberán hacer constar en forma precisa y clara en dicha acta parcial de inicio.*
- i) *Los testigos deberán identificarse preferentemente con credenciales expedidas por autoridad competente, las que se circunstanciarán en el acta de inicio.*
- j) *Asimismo, se deberá asentar en el acta el nombre completo, edad, estado civil, lugar de residencia, ocupación y domicilio de ambos testigos.*
- k) *Finalmente, se asentará en el acta la relación que al efecto se haya formulado de los registros, documentación contable, declaraciones y demás documentación, en su caso, no engranada a la contabilidad que se haya encontrado.*
- l) *Si el visitado, la persona con la que se entendió la diligencia o los testigos no comparecen a firmar el acta de inicio, se niegan a firmarla o no aceptan recibir copia de ella, bastará con que tal circunstancia se plasme en dicha acta, ya que tales supuestos no afectan la validez y valor probatorio de la misma.⁷³*

⁷³ Cfr www.sat.gob.mx/sat/default.htm



Con relación, al inciso l) debemos recordar que los testigos pueden ser sustituidos en cualquier momento, ya sea porque estos no comparecen al lugar en donde se realiza la visita; por ausentarse de dicho lugar; o por manifestar su voluntad de dejar de serlo. Y ante cualquiera de estas circunstancias a la persona con quien se entienda la visita será requerida para que designe a otros testigos.

2.1.6.2 Acta parcial.

Por actas parciales debemos entender que son aquellas que forman parte de toda la labor desarrollada en una visita domiciliaria hasta llegar con la que da término a la misma visita. En dichas actas se van asentando los hechos, omisiones o irregularidades que van observando los visitadores, o la recepción de los datos informes o documentación solicitada al visitado, o el aumento o sustitución de visitadores, la sustitución de testigos, así como cuando hay cambio de autoridades fiscales que se hacen cargo de la continuación de las visitas.⁷⁴

Dichas actas parciales se deberán levantar con las formalidades que se establecen en artículo 46 del Código Fiscal de la Federación. Es decir, en dichas actas se harán constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubieren conocido por los visitadores. Si la visita se realiza simultáneamente en dos o más lugares en cada uno de ellos se levantarán actas parciales. Como es el caso que algunos contribuyentes pueden llevar su contabilidad en lugar distinto al domicilio fiscal, siempre que obtengan autorización y cuando el mismo se encuentre ubicado en la misma población en la que se encuentra el domicilio fiscal de acuerdo con el artículo 34 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación

⁷⁴ Cfr Margáin Manautou, Emilio. "Las Facultades de Comprobación Fiscal". ob. cit. p.168.

2.1.6.3 Última acta parcial.

En la Última acta parcial se deberán señalar expresamente los hechos u omisiones que se conocieron y que presuponen incumplimiento con las disposiciones fiscales. Los principales requisitos que debe reunir la última acta parcial son:

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 a menos que sea imposible continuar o concluir la visita en los establecimientos del visitado, en cuyo caso deberá notificarse previamente esta circunstancia al contribuyente o su representante legal.
3. Deberá proporcionarse copia del acta al contribuyente o a su representante legal.

Una vez que se haya proporcionado al contribuyente la última acta parcial, de acuerdo con la fracción IV del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, contará con un plazo de cuando menos de veinte días para desvirtuar los hechos u omisiones consignados por los visitadores, mediante la presentación de documentos, libros o registros vinculados con las irregularidades observadas, así como podrán optar por corregir su situación fiscal. Cuando se trate de más de un ejercicio revisado o fracción de éste, se ampliará el plazo por quince días más, siempre que se presente aviso dentro del plazo inicial de veinte días.

Asimismo, se tendrán por consentidos los hechos consignados tanto en actas parciales como 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 encuentren, siempre que éste sea el domicilio fiscal o el lugar

autorizado para llevar su contabilidad, o bien, no prueba que éstos se encuentran en poder de una autoridad. El contribuyente podrá presentar pruebas hasta antes del cierre del acta final.

En el caso del ejercicio de las facultades de las autoridades que estén relacionadas con los artículos 215 y 216 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (Ingresos acumulables, deducciones autorizadas) el plazo que debe transcurrir entre la última acta parcial y el acta final deberá ser de tres meses, el cual podrá ampliarse una sola vez por dos meses a solicitud del contribuyente. Dentro de un plazo no mayor de quince días hábiles, contados a partir de la fecha de la última acta parcial, el contribuyente podrá designar hasta dos representantes, con el propósito de tener acceso a la información confidencial proporcionada u obtenida de terceros independientes respecto de operaciones comparables que afecten la posición competitiva de dichos terceros, información que tendrán acceso a partir de que se presente en tiempo y forma la designación respectiva y hasta los cuarenta y cinco días hábiles posteriores a la fecha de notificación de la resolución en la que se determine la situación fiscal del contribuyente que los designo. Los contribuyentes personas físicas, podrán tener acceso directo a esta información. El contribuyente podrá sustituir a dichos representantes por una sola vez, debiendo hacer del conocimiento de la autoridad la revocación y sustitución respectiva, en la misma fecha en que éstas se lleven a cabo. En este caso la autoridad fiscal deberá levantar acta circunstanciada en la que conste la naturaleza y características de la información y documentos consultados por el contribuyente o por sus representantes designados, por cada ocasión en que esto ocurra.

Por lo tanto, podemos decir que en dicha acta se circunstanciará el inicio de la visita; la entrega de la orden; la identificación pomenorizada de los visitantes; la identificación de la persona que atendió la diligencia; la designación de los testigos; así como si ocurrió la sustitución de alguno de estos; los hechos y omisiones que puedan entrañar incumplimiento a las disposiciones fiscales; el o

los procedimientos, a través del cual se conocieron los hechos y omisiones; los que se conozcan por terceros y la mención expresa que dicha acta es la última parcial. Es decir, mediante dicha acta se le dará a conocer al visitado los hechos u omisiones que se conocieron con motivo de la visita domiciliaria efectuada.

2.1.6.4 Actas complementarias.

*"Por acta complementaria se entiende que es aquella que viene a perfeccionar el contenido de lo asentado en una acta parcial"*⁷⁵

En estas actas se harán constar los hechos, omisiones o circunstancias de carácter concreto, de los que se tenga conocimiento en el curso de la visita y los cuales no se hayan consignado en las actas parciales. Una vez levantada el acta final no se podrán levantar actas complementarias sin que exista una nueva orden de visita.

Por lo tanto, las actas complementarias se levantarán para dejar integrada una actuación de los visitados, al presentarse un hecho que no estaba contemplado en las anteriores actas. Es decir, el acta complementaria viene a adicionar ciertos hechos u omisiones los cuales acaecen posteriormente al levantamiento de las actas parciales ya levantadas.

2.1.6.5 Acta final.

De acuerdo, a la fracción IV del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, el acta final se debe levantar una vez que concluya el plazo de presentación de pruebas, es decir, cuando transcurran los veinte días o cuando existe prorroga treinta y cinco, debiéndose solicitar la presencia del visitado o su representante legal y , en caso de que no estuvieran presentes, se les dejará citatorio para que

⁷⁵ Ibidem.p.168.

estén a una hora determinada del día siguiente hábil, en el entendido de que si no se presentan, el acta final se levantará con quien se encuentre en el lugar visitado.

Dicha acta deberá ser firmada por todos los visitadores que hayan intervenido en la visita, si no se puede esto, pueden firmar cualquiera de los visitadores, así como el contribuyente, su representante legal o la persona con quien se entienda la diligencia y los testigos. Debe tenerse presente que si el visitado, la persona con la que se entendió la visita o los testigos no comparecen a firmar el acta, se niegan a hacerlo o no aceptan recibir copia de la misma, basta que tal circunstancia se consigne en dicha acta, ya que tales supuestos no afectaran la validez y valor probatorio del acta.

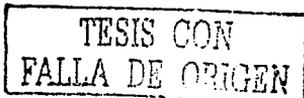
Por lo tanto, podemos decir que en el levantamiento del acta final se deben de cumplir con todas las formalidades antes mencionadas, ya que con el levantamiento de dicha acta se concluye con la visita domiciliaria. A este respecto, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha emitido el siguiente criterio:

"VISITA DOMICILIARIA, CONCLUYE CON LA EMISIÓN DEL ACTA FINAL. La visita domiciliaria como acto de autoridad dirigido a la revisión de la contabilidad del contribuyente, culmina con el levantamiento del acta final y no con la emisión de la resolución administrativa, que es el acto final del procedimiento fiscalizador de la autoridad exactota. Por tanto, si el acta final se emitió dentro del período de nueve meses posteriores al inicio de la visita domiciliaria, es inconcuso que no se viola el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, vigente de mil novecientos noventa y cinco a mil novecientos noventa y siete. SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEGUNDO CIRCUITO".⁷⁶

2.1.7 Plazo para concluir la visita domiciliaria.

De acuerdo, a lo que establece el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, la visita que se desarrolle en el domicilio fiscal del contribuyente, deberá concluir en un plazo máximo de seis meses, que se contarán a partir de que se notifique el inicio de las facultades de comprobación. Dicho plazo no es aplicable a contribuyentes que en el o los ejercicios en que se efectúe la visita se encuentren en los siguientes supuestos:

⁷⁶ Semanario Judicial de la Federación, 9ª Época. Tomo XI, p.1136.



- *Aquellos respecto de los cuales la autoridad fiscal o aduanera solicite información a autoridades fiscales o aduaneras de otro país o esté ejerciendo sus facultades en materia de precios de transferencia, o cuando la autoridad aduanera esté llevando a cabo la verificación de origen a exportadores o productores de otros países conforme a los tratados internacionales celebrados por México.*
- *Formen parte del sistema financiero*
- *Quienes en los ejercicios sujetos a revisión, consoliden para efectos fiscales.⁷⁷*

El plazo de seis meses, podrá ampliarse por períodos iguales hasta por dos ocasiones, siempre que el oficio mediante el cual se notifique la prórroga sea expedido, en la primera ocasión por la autoridad o autoridades fiscales que ordenaron la visita y en la segunda, por el superior jerárquico de dicha autoridad o autoridades fiscales, salvo cuando el contribuyente durante el desarrollo de la visita domiciliaria, cambie de domicilio fiscal, supuesto en el que sean las autoridades fiscales que correspondan a su nuevo domicilio las que expedirán, en su caso, los oficios de prórroga correspondientes. *El oficio de ampliación deberá manifestar clara y ampliamente las causas, motivos o razones por las que se emite dicho oficio, como pueden ser, que aún no se concluya el desahogo del compulsas o que no se haya proporcionado información o documentación que se solicito a terceros, es decir, dicho oficio debe cumplir con los requisitos legales de fundamentación y motivación.⁷⁸*

Por lo tanto, las visitas están sujetas al plazo de seis meses, sólo en casos excepcionales se autorizara la ampliación de dicho plazo por períodos iguales y

⁷⁷ Cfr. Código Fiscal de la Federación ob. cit. p70

⁷⁸ Cfr www.sat.gob.mx/sat/default.htm

hasta en dos ocasiones, es decir, la visita podrá durar en total 18 meses. Siempre que la primera prórroga sea expedida en la primera ocasión por la autoridad o autoridades fiscales que ordenaron la visita y en la segunda, por el superior jerárquico de dicha autoridad o autoridades fiscales.

Los plazos antes mencionados se suspenderán en los siguientes casos:

1. Huelga. A partir de que se suspenda temporalmente el trabajo y hasta que termine la misma.
2. Fallecimiento del contribuyente. Hasta en tanto se designe al representante legal de la sucesión.
3. Cuando el contribuyente desocupe su domicilio fiscal sin haber presentado el aviso de cambio correspondiente o cuando no se localice en el que haya señalado. Hasta que se localice.

Cuando las autoridades no levanten el acta final de visita dentro del plazo mencionado, la visita se entenderá concluida en esa fecha, quedando sin efectos la orden y las actuaciones que de ella se derivaron. Es decir, como si no se hubiera realizado ninguna visita domiciliaria, ya que la intención del artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, es la de establecer un límite de tiempo para que las autoridades desarrollen sus facultades de comprobación y mediante esto brindarle al contribuyente seguridad jurídica en el sentido de que solo podrá ser afectado por un acto de molestia por un determinado tiempo.

Si durante este plazo o las prórrogas que procedan, el contribuyente interpone algún medio de defensa contra los actos o actividades derivados del ejercicio de las facultades de comprobación, dichos plazos se suspenderán desde la fecha en que se interponga el medio de defensa hasta que se dicte la resolución definitiva del mismo.

TESIS CON
FALLA DE COTEJO

Cuando la autoridad fiscalizadora corrobore la interposición del medio de defensa, se deberá levantar un acta parcial en la que circunstancie esa situación y que de conformidad con el tercer párrafo del artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, el plazo para concluir la visita de suspenderá, hasta en tanto el órgano jurisdiccional que conoce de ese medio de defensa notifique la resolución definitiva recaída al mismo.⁷⁹

2.1.8 Conclusión anticipada de la visita.

El artículo 47 del Código Fiscal de la Federación establece que las autoridades fiscales podrán, a su juicio y apreciando discrecionalmente las circunstancias que tuvo para ordenarlas, concluir anticipadamente las visitas que hayan ordenado, cuando el contribuyente hubiere presentado dentro del plazo a que se refiere el párrafo quinto del artículo 32-A del Código Fiscal de la Federación (a más tardar el 31 de diciembre del ejercicio que se pretende dictaminar), y con los requisitos establecidos en el mismo, aviso por el que manifiesta su deseo de optar por presentar sus estados financieros dictaminados por contador público autorizado y siempre que dicho aviso hay surtido efectos de conformidad con el Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

De lo anterior, se desprende una facultad discrecional de la autoridad fiscal. Por lo tanto, ésta no se encuentra obligada a concluir en forma anticipada la visita con la presentación oportuna y reuniendo todos los requisitos el aviso de dictamen. En el caso de la conclusión anticipada se deberá levantar acta en la que se señale la razón de tal hecho.

2.1.9 Liquidación.

Con relación, a la emisión de la resolución administrativa, que es el acto final del procedimiento fiscalizador de la autoridad, se han utilizado dos términos que son

⁷⁹ Cfr Ibidem

la determinación y la liquidación. *"El término de determinación se aplica a la identificación de los hechos generadores que dan lugar al nacimiento de obligaciones fiscales y la palabra liquidar se ha empleado para denominar a la actividad consistente en señalar el monto exacto, en dinero o especie, a cubrir por concepto del nacimiento de la obligación tributaria".*⁸⁰ Dichos términos como podemos observar se refieren a situaciones diferentes pero han sido utilizados como sinónimos, lo que continuaremos haciendo para no crear confusiones.

Por lo tanto, la liquidación (o determinación) es considerada como *"un acto administrativo dictado por la Administración Tributaria por el que se determina, con fijación precisa de su cuantía, una obligación tributaria previamente existente de un sujeto pasivo como fruto de la realización del correspondiente hecho imponible, así también se determinan los demás elementos integrantes de la deuda tributaria que procedan"*⁸¹

Es decir, *concluidos los procedimientos de fiscalización, una visita domiciliaria, las autoridades fiscales cuentan con una serie de datos e informes con los que pueden configurar el acto administrativo de determinación de las obligaciones fiscales, en el cual debe especificar la existencia de un hecho generador del crédito fiscal, señalando al sujeto pasivo de la obligación y aplicar los parámetros establecidos en ley, a fin de determinar el monto total de la obligación a pagar.*⁸²

En el artículo 50 del Código Fiscal de la Federación se establece lo siguiente:

"Las autoridades fiscales que al practicar visitas a los contribuyentes o al ejercer las facultades de comprobación a que se refiere el artículo 48 de este Código, conozcan de hechos u omisión que entrañen incumplimiento de las disposiciones fiscales, determinarán las contribuciones omitidas mediante resolución que se notificara personalmente al contribuyente, dentro de un plazo máximo de seis

⁸⁰ Quintana Valtierra, Jesús. "Derecho Tributario Mexicano". ob. cit. p.104.

⁸¹ Carzola Prieto, Luis María. "Derecho Financiero y Tributario"., Ed. Aranzadi. Madrid, 2000. p.417.

⁸² Cfr Quintana Valtierra, Jesús. "Derecho Tributario Mexicano". ob. cit. p.196.

meses contados a partir de la fecha en que se levante el acta final de la visita o, tratándose de la revisión de la contabilidad de los contribuyentes que se efectúe en las oficinas de las autoridades fiscales, a partir de la fecha en que concluyan los plazos a que se refieren las fracciones VI y VII del artículo 48 de este Código.

....⁸³

Por lo tanto, las consecuencias legales de los hechos y omisiones que se hubieren conocido a través del desarrollo de una visita domiciliaria, se determinarán en una resolución o acto administrativo llamado liquidación, la cual deberá cumplir con los requisitos del artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, como son el estar fundada y motivada, señalar la autoridad que la emite y ostentar la firma autógrafa del funcionario competente que la expide.

La fundamentación consiste en citar en la liquidación, en primer término, los preceptos legales que prevén la competencia de la autoridad emisora de la misma; es decir, los relativos al Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, los Acuerdos de Circunscripción Territorial para acreditar la territorialidad en la que puede actuar la autoridad; para las Entidades Federativas, además del Convenio de Colaboración Administrativa, su correspondiente legislación estatal.

En seguida se citarán los fundamentos legales en los que se apoya dicha autoridad para ejercer sus facultades de determinación de créditos fiscales según se trate y todos los demás numerales relacionados con las mismas, citando no sólo el artículo sino la fracción e inciso correspondiente, si los numerales invocados los tienen; es decir, se deben citar en forma precisa los preceptos legales aplicables al caso.⁸⁴

⁸³ Código Fiscal de la Federación ob. cit. p. 75.

⁸⁴ Cfr www.sat.gob.mx/sat/default.htm

Por lo que, respecta a la motivación, ésta consiste en *asentar las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan derivado de los hechos y omisiones conocidos por las autoridades fiscales, las que se deben adecuar a las normas legales citadas como parte de la fundamentación, a fin de que se configuren las hipótesis normativas; es decir, a través de la motivación se dan a conocer las razones por las que el contribuyente ha incumplido con las disposiciones fiscales y que ello se demuestra con el hecho de que su conducta encuadra perfectamente en los preceptos legales que previenen precisamente el cumplimiento de esas disposiciones fiscales.*⁸⁵

Sólo en aquellos casos en que la valoración de las pruebas no se haya circunstanciado debidamente en el acta final de auditoría, en la liquidación que se emita se abundara sobre las razones o motivos por los que tales pruebas no lograron desvirtuar los hechos y omisiones conocidos durante la visita.

Asimismo, la liquidación deberá contener la actualización de las contribuciones omitidas prevista en el artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación, ya que por el transcurso del tiempo y con motivo de los cambios de precios en el país dichas contribuciones se deben actualizar.

Otro punto importante en la liquidación será el apartado de multas, pues éstas también deberán estar fundadas y motivadas, cuando se presentan las causales de agravantes previstas en el artículo 75 del Código Fiscal de la Federación, pues en estos casos, cuando las multas están determinadas entre una cantidad mínima y una máxima dado que se impone la máxima, es necesario motivar de una manera correcta tales hechos para demostrar la procedencia de tal multa.

Se consignará en la liquidación el pago de recargos por la falta de pago oportuno de las contribuciones y el concepto de indemnización al fisco federal dichos recargos se calcularán aplicándose al monto de las contribuciones actualizadas,

⁸⁵ Cfr www.sat.gob.mx/sat/default.htm

desde el mes en que debió hacerse el pago y hasta que el mismo se efectúe, la tasa que resulte de sumar las aplicables en cada año, para cada uno de los meses transcurridos en el período de actualización.

Las autoridades fiscales cuentan con un plazo máximo de 6 meses contados a partir de la fecha en que se levante el acta final de la visita, para notificar personalmente al contribuyente la determinación de las contribuciones omitidas derivadas del ejercicio de sus facultades de comprobación.

El anterior plazo no es aplicable a aquellos contribuyentes respecto de los cuales las autoridades no están sujetas al plazo a que se refiere el primer párrafo del artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación.

Por otra parte, si el contribuyente interpone un medio de defensa en el país o en el extranjero, el plazo de los 6 meses para la notificación personal al revisado por parte de la autoridad de la resolución determinativa de las contribuciones omitidas, se suspenderá desde la fecha en que se interpongan los citados medios de defensa y hasta que se dicte resolución definitiva de los mismos.

Así, si la autoridad no emite la resolución dentro del plazo de 6 meses para la determinación de las contribuciones omitidas derivadas del ejercicio de las facultades de comprobación conforme al artículo 50, último párrafo del Código Fiscal de la Federación, quedará sin efectos la orden y las actuaciones que se derivaron durante la visita o revisión de que se trate.

Finalmente, cabe recordar que aunque los términos determinación y liquidación son utilizados como sinónimos, son dos cosas distintas aunque se dan en un mismo acto. Por un lado, la determinación es el razonamiento lógico jurídico que hace la autoridad del hecho generador y el hecho imponible, en tanto, que la liquidación es simplemente la expresión numérica de la obligación

CAPÍTULO III

EL DOMICILIO FISCAL

3.1 Concepto de domicilio.

El diccionario de la Lengua de la Real Academia Española contiene diversos significados del vocablo "domicilio" como son:

- a) *"Morada fija y permanente*
- b) *Lugar en que legalmente se considera establecida una persona para el cumplimiento de sus obligaciones y el ejercicio de sus derechos.*
- c) *Casa en que uno habita o se hospeda".⁸⁶*

De lo anterior, se desprende por una parte, que puede considerarse al domicilio una casa en particular, si se trata de un inmueble urbano seguramente le corresponderá un número de nomenclatura de la calle, esta a su vez formara parte de un barrio, una colonia, un fraccionamiento, etc., pero lo que pasa es que se limita a señalar a un sitio en particular habitado u ocupado por una persona, el cual puede ser la casa habitación de este, el despacho, la oficina, el local comercial, etc. Y por otra parte, el domicilio implica toda una circunscripción como ciudad u entidad federativa, en las que por la organización administrativa y judicial una autoridad determinada es competente y por tanto los domiciliados en dicha circunscripción quedan sujetos a esa autoridad.

Esta doble significación ha dado lugar a poder encontrar alusiones al concepto de domicilio en uno u otro de los sentidos anotados.

En la doctrina existen diversas definiciones del término domicilio, entre las que tenemos las siguientes:

⁸⁶ Domínguez Martínez, Jorge Alfredo. "Derecho Civil". ob. cit. p.236.

Rafael Rojina Villegas, establece que el domicilio es: *"el lugar en que una persona reside habitualmente con el propósitos de radicarse en él"*.⁸⁷

Ignacio Galindo Garfías, establece que el domicilio es: *"el lugar de habitación de una persona, el lugar donde tiene su casa"*.⁸⁸

Jorge Alfredo Domínguez Martínez, establece que el domicilio es: *"la sede jurídica del sujeto, es el lugar en el que el sistema legal lo tiene situado, a efecto de vincularlo allí en sus relaciones jurídicas con los demás sujetos y con las autoridades administrativas y judiciales competentes territorialmente en esa circunscripción"*.⁸⁹

Maseaud, establece que el domicilio *"es el asilo legal de una persona, el lugar donde es situado en Derecho"*.⁹⁰

Von Tur, establece que el domicilio *"es el asiento legal de una persona, la sede jurídica de la persona, el punto central de las relaciones y actividades humanas"*.⁹¹

Como podemos observar precisar el concepto de domicilio es algo que no ha resultado fácil, ya que por otro lado en la ley, es decir, en el Código Civil Federal se le atribuyen distintas funciones, según el ámbito del derecho a que se aplique.

A este respecto, el Código Civil Federal en su artículo 29 hace referencia al domicilio de las personas físicas al establecer lo siguiente:

"Artículo 29. El domicilio de las personas físicas es el lugar donde residen habitualmente, y a falta de éste, el lugar del centro principal de sus negocios; en ausencia de éstos, el lugar donde simplemente residen y, en su defecto, el lugar donde se encontraren."

⁸⁷ Rojina Villegas, Rafael. "Derecho Civil Mexicano". Tomo I. 9ª ed., Ed. Porrúa, México., 1999. p.485.

⁸⁸ Galindo Garfías, Ignacio. "Derecho Civil". 13ª ed., Ed. Porrúa, México, 1994. p.378.

⁸⁹ Domínguez Martínez, Jorge Alfredo. "Derecho Civil". ob. cit. p.233.

⁹⁰ Baqueiro Rojas, Edgar. "Derecho Civil". Ed. Haria, México., 1995. p.181.

⁹¹ Ibidem p.181

Se presume que una persona reside habitualmente en un lugar, cuando permanezca en él por más de seis meses".⁹²

Por lo tanto, el domicilio de una persona física es el lugar donde residen, tiene sus negocios o se encuentren, cuando no es posible determinar los anteriores. Cabe mencionar que por residencia se entiende *"la estancia temporal de una persona en un cierto lugar, sin el propósito de radicarse en él"*.⁹³

De acuerdo, con el Código Civil Federal existen tres clases de domicilio que son: el voluntario, el legal y el convencional.

- **Domicilio Voluntario.**

El domicilio voluntario es el "lugar de residencia que espontáneamente fija la persona".⁹⁴ En los términos del artículo 29 del Código Civil Federal el domicilio voluntario es aquel que espontáneamente fija la persona física para residir y a falta de él, el lugar en que tiene el principal asiento de sus negocios y cuando no existen los anteriores, el lugar donde se encuentre.

Por lo tanto, el domicilio voluntario es el que en forma consciente adopta una persona, esta también recibe el nombre de domicilio real o domicilio general.

- **Domicilio Legal.**

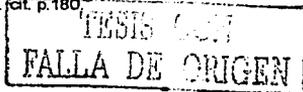
Independientemente de la voluntad de los individuos y atendiendo a determinadas circunstancias, el derecho les asigna una sede jurídica, así tenemos frente al domicilio libremente elegido, en ocasiones la ley fija, de una manera imperativa, el domicilio de ciertas personas, ya sea para su propia protección, o por motivos de orden público.

Este domicilio fijado sin la voluntad del interesado recibe el nombre de domicilio legal o necesario y lo define al artículo 30 del Código civil Federal de la siguiente manera:

⁹² Código Civil Federal, Ed. Sísta, México 2002. p.4.

⁹³ Rojina Villegas, Rafael. "Derecho Civil Mexicano", ob. cit. p.487.

⁹⁴ Baquero Rojas, Edgar. "Derecho Civil", ob. cit. p.180.

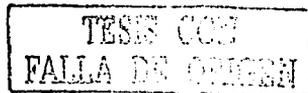


"Artículo 30. El domicilio legal de una persona física es el lugar donde la ley le fija su residencia para el ejercicio de sus derechos y el cumplimiento de sus obligaciones, aunque de hecho no esté allí presente".⁹⁵

Por lo tanto, *"el domicilio legal es el sitio que la ley fija para el ejercicio de los derechos y el cumplimiento de las obligaciones, aunque de hecho no este presente".⁹⁶*

A este respecto, el artículo 31 del Código Civil Federal fija domicilios legales a las siguientes personas:

- a) Menores de edad no emancipado y mayores incapacitados.
- b) Cónyuges.
- c) Militares en servicio activo.
- d) Servidores públicos.
- e) Funcionarios diplomáticos.
- f) Personas comisionadas o empleadas en desempeño de una comisión de su gobierno u organismo internacional.
- g) Sentenciados a pena privativa de libertad.



• **Domicilio Convencional.**

Además, del domicilio voluntario o legal que toda persona debe tener, la ley prevé el caso de que, para el cumplimiento de determinadas obligaciones, y en relación con

⁹⁵ Código Civil Federal. ob. cit. p.5.

⁹⁶ Magallon Ibarra, Jorge Mario. "Instituciones de Derecho Civil". Tomo II. 2ª ed., Ed. Porrúa, México, 1998. p.69.

actos jurídicos concretos pueda fijar un domicilio convencional, de acuerdo al artículo 34 del Código Civil Federal que establece lo siguiente:

"Artículo 34. Se tiene derecho de designar un domicilio convencional para el cumplimiento de determinadas obligaciones".⁹⁷

Por lo tanto, *"el domicilio convencional es aquel que de común acuerdo dos o más partes señalan para el ejercicio de un derecho o para el cumplimiento de una obligación"*⁹⁸. Es decir, simultáneamente a la existencia del domicilio voluntario o del domicilio legal, puede existir un domicilio convencional, el cual será un lugar exclusivo para el cumplimiento de determinadas obligaciones.

Con relación, al domicilio de las personas morales el artículo 33 del Código Civil Federal establece lo siguiente:

"Artículo 33. Las personas morales tienen su domicilio en el lugar donde se halle establecida su administración.

Las que tengan su administración fuera del Distrito Federal pero que ejecuten actos jurídicos dentro de su circunscripción, se considerarán domiciliadas en este lugar, en cuanto a todo lo que a esos actos se refiera.

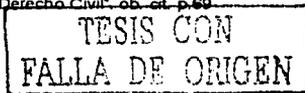
Las sucursales que operen en lugares distintos de donde radica la casa matriz, tendrán su domicilio en esos lugares para el cumplimiento de las obligaciones contraídas por las mismas sucursales".⁹⁹

Por lo tanto, el domicilio de las personas morales es el lugar donde se encuentre establecida su administración. *Este a sido considerado como un caso de fijación de domicilio legal, ya que prevalece sobre la voluntad de los fundadores de la persona moral, es decir, que si en los estatutos se fijó un domicilio y esté no corresponde al lugar en que se halle la administración o residen los órganos de la persona moral, debe*

⁹⁷ Código Civil Federal, ob. cit. p.5.

⁹⁸ Magallon Ibarra, Jorge Mario. "Instituciones de Derecho Civil", ob. cit. p.69.

⁹⁹ Código Civil Federal, ob. cit. p.5.



*prevalecer el domicilio señalado por el artículo 33 del Código Civil Federal y no el asignado por los socios fundadores.*¹⁰⁰

Por todo lo anterior, podemos concluir que la importancia del domicilio radica en que es éste el que el Derecho toma en consideración para atribuir efectos jurídicos a las personas, en tanto, que es en el domicilio el lugar en que se les ubica para el ejercicio de sus derechos y cumplimiento de sus obligaciones.

3.2 Domicilio Fiscal

En materia fiscal, todo contribuyente debe tener domicilio fiscal, con al finalidad de que cumpla sus obligaciones fiscales y por ende pueda ser objeto de comprobación por parte de la autoridad fiscal.

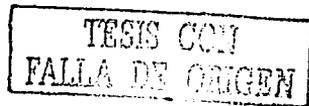
El domicilio fiscal ha sido definido como "el lugar donde la autoridad fiscal puede controlara y exigir el cumplimiento de las obligaciones tributarias".¹⁰¹

Al respecto, Emilio Margain Manautou establece que *"el concepto de domicilio varia en el Derecho Tributario según que el impuesto sea real o personal. En el primer caso, se atiende al lugar en que se percibe la renta gravada, al lugar en que esté establecido el negocio, o al lugar en que está ubicado el bien objeto del gravamen. En el segundo caso se atiende al lugar en que reside el contribuyente, al lugar en que se encuentra, o bien, al lugar que el mismo legislador le fije"*.¹⁰²

El Código Fiscal de la Federación en su artículo 10 no da una definición propiamente dicha de lo que es el domicilio fiscal sino únicamente establece determinados supuestos que se consideran como el domicilio fiscal de las personas físicas y morales. El artículo 10 del Código Fiscal de la Federación establece lo siguiente:

"Artículo 10. Se considera domicilio fiscal:

I. Tratándose de personas físicas.



¹⁰⁰ Cfr. Baqueiro Rojas, Edgar. "Derecho Civil". ob. cit. p.191.

¹⁰¹ Quintana Valtierra, Jesús. "Derecho Tributario Mexicano" ob. cit. p.125.

¹⁰² Margain Manatou, Emilio. "Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano" ob. cit. p.263.

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

II. En el caso de las personas morales:

- a) *Cuando sean residentes en el país, el local en donde se encuentre la administración principal del negocio.*
- b) *Si se trata de establecimientos de personas morales residentes en el extranjero, dicho establecimiento; en el caso de varios establecimientos, el local en donde se encuentre la administración principal del negocio en el país, o en su defecto el que designen".¹⁰³*

A este respecto, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha emitido los siguientes criterios:

***DOMICILIO DE LOS CAUSANTES PARA LOS EFECTOS FISCALES.** Para los efectos fiscales, debe tenerse como domicilio de los causantes, el lugar en donde tengan establecidas su oficina o despacho, sin que la circular de la secretaría de hacienda, aclarando en este sentido la ley, puede considerarse que viola la disposición contenida en el artículo 29 del código civil".¹⁰⁴

***DOMICILIO, PARA LOS EFECTOS FISCALES.** De acuerdo con el artículo 10 del Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, debe entenderse por domicilio en lugar donde se tiene el principal asiento de los negocios, o donde se reside, determinándolo la casa en que se radica o se encuentran los negocios; y atendiendo a la facultad soberana que el artículo 93 del Reglamento de la Ley de Impuesto Sobre la Renta, concede a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, si esta, de acuerdo con las circulares respectivas, interprete en esta forma lo que debe entenderse por domicilio, para el efecto de la fijación y cobro de los impuestos, ese hecho no puede considerarse que viole los artículos 14, 16 y 21

¹⁰³ Código Fiscal de la Federación. ob. cit. pp. 6,7.

¹⁰⁴ Semanario Judicial de la Federación, 5ª Época. Tomo XLV, p.640.

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

de la Constitución Federal, si el interesado infringe lo dispuesto en el citado artículo 10 del Reglamento de la Ley de Impuesto Sobre la Renta en vigor, no dando aviso del cambio de domicilio".¹⁰⁵

"DOMICILIO FISCAL. La circunstancia de que los auditores hubieren encontrado a la visitada en el lugar señalado en el orden de visita, no implica necesariamente que ese sitio sea el domicilio fiscal de ésta, ya que el carácter de domicilio fiscal no se rige por el lugar donde se localice, habite o viva el obligado, sino por aquel en el que tenga el principal asiento de sus negocios, el que utilice como base fija para el desempeño de sus actividades o el principal asiento de sus negocios, el que utilice como base fija para el desempeño de sus actividades o el principal asiento de estas, e conformidad con lo dispuesto con el artículo 10 del Código Fiscal de la Federación".¹⁰⁶

Como podemos observar en los supuestos del artículo 10 del Código Fiscal de la Federación, así como en los criterios emitidos por la corte se considera únicamente lo relativo al sitio en donde se deben cumplir las obligaciones fiscales. Por lo tanto, podemos decir que el domicilio de los sujetos pasivos es el lugar donde la autoridad fiscal controlara y exigirá el cumplimiento de las obligaciones fiscales.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

3.2.1 Para personas físicas

El artículo 10 del Código Fiscal de la Federación, establece que se considera como domicilio fiscal de las personas físicas el siguiente:

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

Por lo tanto, el domicilio fiscal de las personas físicas será el principal asiento de sus negocios, cuando realice actividades empresariales como lo son: las comerciales, industriales, agrícolas, ganaderas, pesqueras, silvícola de acuerdo con el artículo 16 del Código Fiscal de la Federación. O el establecimiento del negocio tratándose de la

¹⁰⁵ Semanario Judicial de la Federación, 3ª Época. Tomo XLIV, p.3839.

¹⁰⁶ Semanario Judicial de la Federación, 8ª Época. Tomo VIII, p. 130.

prestación de servicios independientes o, en su caso, el principal asiento de sus actividades, cuando las personas físicas realicen actividades distintas a las mencionadas.

3.2.2 Para personas morales

Tratándose de personas morales de acuerdo con el artículo 10 del código Fiscal de la Federación, el domicilio fiscal será:

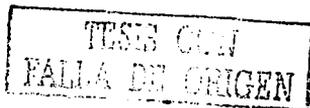
- a) Cuando sean residentes en el país, el local en donde se encuentre la administración principal del negocio.

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

Por lo tanto, la administración principal del negocio, será el domicilio fiscal de las personas morales, siempre y cuando sean residentes en el país. El artículo 9 del Código Fiscal de la Federación establece que se consideran residente en territorio nacional:

**Artículo 9....*

1. A las siguientes personas físicas:



- a) *Las que hayan establecido su casa habitación en México, salvo que en al año de calendario permanezcan en otro país por más de 183 días naturales consecutivos o no y acrediten haber adquirido la residencia para efectos fiscales en ese otro país.*

b) Las de nacionalidad mexicana que sean funcionarios del Estado o trabajadores del mismo, aun cuando por el carácter de sus funciones permanezcan en el extranjero por un plazo mayor al señalado en el inciso a) de esta fracción.

II. Las personas morales que se hayan constituido de conformidad con las leyes mexicanas, así como las que hayan establecido en México la administración principal del negocio o su sede de dirección efectiva.

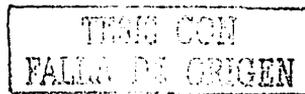
Salvo prueba en contrario, se presume que las personas físicas de nacionalidad mexicana, son residentes en territorio nacional.

....¹⁰⁷

El hecho de que una persona física o moral sea residente en México trae como consecuencia, que se convierta de manera automática se podría decir, en sujeto pasivo de obligaciones tributarias, ya que de acuerdo al artículo 1° de la Ley de Impuesto Sobre la Renta se establece que:

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

- I. Los 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 en el país, respecto de los ingresos atribuibles a dicho establecimiento permanente.*
- III. Los residentes en el extranjero, respecto de los ingresos procedentes de fuentes de riqueza situadas en territorio nacional, cuando no tengan un establecimiento permanente en el país, o cuando teniéndolo, dichos ingresos no sean atribuibles a éste".¹⁰⁸*



¹⁰⁷ Código Fiscal de la Federación. ob. cit. p. 6.

¹⁰⁸ Ley del Impuesto Sobre la Renta. Ed. Servicio de Administración Tributaria, México, 2002. p.139.

Es decir, que las personas físicas y morales están obligadas al pago de ese impuesto por ser residente en México.

También será domicilio fiscal de personas morales el establecimiento o cuando son varios el local en donde se encuentre la administración principal del negocio, cuando se trate de personas residentes en el extranjero en su defecto el que designen.

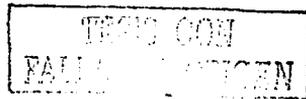
Cabe mencionar y con relación al artículo 1 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta que por establecimiento permanente, podemos entender de acuerdo al artículo 2 de dicha ley lo siguiente:

"Artículo 2. Para los efectos de esta Ley, se considera establecimiento permanente cualquier lugar de negocios en el que se desarrollen, parcial o totalmente, actividades empresariales o se presten servicios personales independientes. Se entenderá como establecimiento permanente, entre otros, las sucursales, agencias, oficinas, fábricas, talleres, instalaciones, minas, canteras o cualquier lugar de exploración, extracción o explotación de recursos naturales".¹⁰⁹

Por todo lo anterior, podemos concluir que el domicilio en materia fiscal es considerado como el lugar en que el sujeto pasivo cumplirá sus obligaciones fiscales. Por lo tanto, la importancia del domicilio fiscal radica en que este es un punto de referencia indispensable para llevar a cabo el ejercicio de derechos y obligaciones. Así, como también sirve para determinar la competencia del sujeto activo, para que éste puede ejercer sus facultades de comprobación, determinar las contribuciones omitidas, fijar las bases de la liquidación, exigir el cumplimiento de una prestación tributaria, garantizar el crédito, en general controlar el cumplimiento de las obligaciones del sujeto pasivo.

3.3 Cambio de domicilio fiscal

Los contribuyentes o sujetos pasivos tienen la posibilidad de cambiar de domicilio fiscal, es decir, cambiar el lugar donde la autoridad fiscal puede controlar y exigir el cumplimiento de sus obligaciones tributarias. Para poder llevar a cabo dicho cambio el



¹⁰⁹ Ibidem. p.139

contribuyente esta obligado a presentar un aviso esto de acuerdo con el primer párrafo del artículo 27 del Código Fiscal de la Federación que establece lo siguiente:

"Artículo 27. Las personas morales, así como las personas físicas que deban presentar declaraciones periódicas o que estén obligadas a expedir comprobantes por las actividades que realicen, deberán solicitar su inscripción en el registro federal de contribuyentes de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y proporcionar la información relacionada con su identidad, su domicilio y en general sobre su situación fiscal, mediante los avisos que se establecen en el Reglamento de este Código.

....¹¹⁰

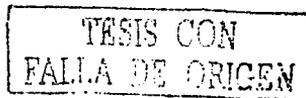
A este respecto, en la fracción II del artículo 14 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación se establece la obligación de manera específica tanto de las personas físicas como de las morales de presentar aviso cuando haya cambio de domicilio fiscal al establecer lo siguiente:

"Artículo 14. Las personas físicas o morales obligadas a solicitar su inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes en los términos del artículo 27 del Código, deberán presentar su solicitud de inscripción, en la cual, tratándose de sociedades mercantiles, señalaran el nombre de la persona a quien se haya conferido la administración única, dirección general o gerencia general, cualquiera que sea el nombre del cargo con que se le designe. Asimismo, las personas físicas o morales presentarán, en su caso, los avisos siguientes:

I.

II. Cambio de domicilio fiscal

.....¹¹¹



Se considerara que hay cambio de domicilio fiscal, de acuerdo con el artículo 20 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, cuando el contribuyente lo establezca

¹¹⁰ Código Fiscal de la Federación. ob. cit. p. 33.

¹¹¹ Reglamento del Código Fiscal de la Federación. Ed. Ediciones Fiscales ISEF, S.A., México 2002. p.8.

en lugar distinto al que tiene manifestado o cuando deba considerarse un nuevo domicilio en los términos del Código Fiscal de la Federación.

El aviso de cambio de domicilio fiscal deberá darse dentro del mes siguiente al día en que tenga lugar la situación jurídica o de hecho que corresponda.

Cuando el nuevo domicilio fiscal del contribuyente esté en la misma circunscripción territorial de la autoridad ante la que ha venido presentado declaraciones periódicas, este aviso lo presentara ante la misma. Pero cuando el nuevo domicilio del contribuyente se encuentre dentro de la circunscripción territorial de una autoridad distinta de aquella ante la que se venían presentado declaraciones periódicas, este aviso se presentara ante la autoridad recaudadora que corresponda a su nuevo domicilio.

En el caso de que en las formas de declaración se prevea el señalamiento de cambio de domicilio fiscal y así se manifieste, se considerara presentado el aviso al presentarse dicha declaración ante la autoridad. Cabe recordar que actualmente hay un nuevo sistema de pagos, mediante el cual, los pagos se realizan a través de la tarjeta tributaria o vía internet y mediante este sistema de pagos no se puede realizar el aviso de cambio de domicilio.

Dicho aviso debe presentarse en los formatos que apruebe la Secretaría de Hacienda y Crédito Público de acuerdo con el artículo 31 del Código Fiscal de la Federación. Ya que sino se presenta mediante las formas que para tal efecto apruebe dicha secretaría no podrá considerarse que se cumplió con el aviso de cambio de domicilio a la autoridad. A este respecto la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha emitido el siguiente criterio:

***REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES, PARA SOLICITUDES, DECLARACIONES O AVISOS DE CAMBIO DE DOMICILIO FISCAL AL, DEBEN UTILIZARSE LAS FORMAS AUTORIZADAS POR LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO.** De acuerdo al contenido del artículo 31 del Código Fiscal de la Federación vigente en el año de 1988, las personas que conforme a las disposiciones fiscales tengan obligación de presentar solicitudes en materia de registro federal de contribuyentes, declaraciones o avisos ante las autoridades fiscales, lo harán en las formas que al efecto apruebe la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, por lo que si se pretendió dar aviso de cambio de domicilio fiscal mediante un formato diseñado y aprobado para un fin diverso, no puede estimarse que

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

se cumplió con la notificación a la autoridad del nuevo domicilio. SÉPTIMO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DE PRIMER CIRCUITO".¹¹²

Es claro, que si el contribuyente presenta el aviso de cambio de domicilio mediante un formato que no fue aprobado para tal efecto, se considerara que no se cumplió con la presentación del aviso de cambio de domicilio a la autoridad. Pero en este caso la autoridad fiscal esta obligada a comunicarle al contribuyente que esta en un error y por lo tanto debe proporcionarle al contribuyente el formato aprobado para presentar dicho aviso.

Actualmente, la forma aprobada por la Secretaria de Hacienda y Crédito Público es la llamada Nueva Forma Fiscal R-2 "Avisos al Registro Federal de Contribuyentes, Cambio de Situación Fiscal", la cual empezó a utilizarse a partir del 17 de junio de 2002 de acuerdo a lo publicado en el Diario Oficial de la Federación el 21 de mayo de este año.

Dicha forma debe ser utilizada por las personas físicas o las personas morales obligadas a presentar los diversos avisos en el Registro Federal de Contribuyentes que prevén las disposiciones fiscales. El formato R-e es el siguiente:

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

¹¹² Semanario Judicial de la Federación, 9ª Época. Tomo VIII, p.1200.

SELLO DEL RELOJ FRANQUEADOR Y FOLIO ASIGNADO POR LA AUTORIDAD.



Servicio de Administración Tributaria
Secretaría de Hacienda y Crédito Público

R2P1A028

636

AVISOS AL REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES. CAMBIO DE SITUACIÓN FISCAL

1 REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES

2 CURP: CLAVE ÚNICA DE REGISTRO DE POBLACIÓN (Solo Personas Físicas)

ANTES DE INICIAR EL LLENADO DE ÉSTA FORMA OFICIAL, LEA LAS INSTRUCCIONES

3 ANOTE LA LETRA CORRESPONDIENTE AL TIPO DE AVISO QUE PRESENTA: N= NORMAL C= COMPLEMENTARIO 3.1 CUANDO SE TRATE DE UN AVISO COMPLEMENTARIO, INDICAR EL NÚMERO DE FOLIO ASIGNADO POR LA AUTORIDAD AL AVISO ANTERIOR:

4 DATOS DEL CONTRIBUYENTE

APELLIDO PATERNO: _____

APELLIDO MATERNO: _____

NOMBRE(S): _____

DEMINACIÓN O RAZÓN SOCIAL (1): _____

TESIS CON FALLA DE ORIGEN

5 DOMICILIO FISCAL MANIFESTADO EN EL RFC (2)

CALLE: _____

NÚMERO Y O LETRA EXTERIOR: _____ NÚMERO Y O LETRA INTERIOR: _____ ENTRE LAS CALLES DE Y DE: _____

COLONIA: _____

LOCALIDAD: _____

CÓDIGO POSTAL: _____ MUNICIPIO O DELEGACIÓN EN EL D.F.: _____

ENTIDAD FEDERATIVA: _____ TELÉFONO: _____

6 DATOS DEL REPRESENTANTE LEGAL (Ver Instrucciones)

REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES: _____

CLAVE ÚNICA DE REGISTRO DE POBLACIÓN: _____

APELLIDO PATERNO: _____

APELLIDO MATERNO: _____

NOMBRE (S): _____

DECLARACIÓN DE VERDAD QUE LOS DATOS CONTENIDOS EN ESTE AVISO SON CERTOS

FIRMA O HUELLA DIGITAL DEL CONTRIBUYENTE, DEL ASOCIANTE O DEL REPRESENTANTE LEGAL, QUE MANIFIESTA BAJO PROTESTA DE DECLARAR VERDAD, QUE A ÉSTA FECHA EL MANDATO CON EL QUE SE OBTENIÓ NO LE HA SIDO MODIFICADO O REVOCADO

(1) Tratándose de cambio de denominación o razón social, se deberá anotar en este rubro la denominación o razón social que manifestó en la solicitud de inscripción al Registro Federal de Contribuyentes (R-1) o, en su caso, el manifestado en el último aviso de cambio de situación fiscal presentado (R-2). La nueva denominación o razón social se anotará en el inciso A del rubro 5.

(2) Tratándose de cambio de domicilio, se deberá anotar en este rubro el domicilio fiscal que manifestó en la solicitud de inscripción al Registro Federal de Contribuyentes (R-1) o, en su caso, el manifestado en el último aviso de cambio de situación fiscal presentado (R-2). El nuevo domicilio fiscal se anotará en el rubro 5.

ACTIVIDAD PREPONERANTE

7.1
INDIQUE LA
ACTIVIDAD
PREPONERANTE
A DESARROLLAR

7.2
INDIQUE EL NÚMERO DEL SECTOR AL QUE CORRESPONDE LA ACTIVIDAD PREPONERANTE A DESARROLLAR: (Ver instrucciones)

PRODUCE BIENES.

VENDE BIENES.

PRESTA SERVICIOS.

TIPO DE MOVIMIENTO QUE REALIZA (Ver instrucciones)

		FECHA DE MOVIMIENTO																					
		AÑO	MES	DÍA																			
A	<input type="checkbox"/> CAMBIO DE DENOMINACIÓN O RAZÓN SOCIAL (1)	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	INDICAR LA NUEVA DENOMINACIÓN O RAZÓN SOCIAL	<input type="text"/>																	
B	<input type="checkbox"/> CAMBIO DE DOMICILIO FISCAL (2)	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>																			
C	<input type="checkbox"/> AUMENTO DE OBLIGACIONES (3)	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	MARQUE CON "X" EL (LOS) ANEXO(S) QUE ACOMPAÑA (Ver instrucciones). <table style="display: inline-table; vertical-align: middle;"> <tr> <td><input type="checkbox"/></td><td><input type="checkbox"/></td><td><input type="checkbox"/></td><td><input type="checkbox"/></td><td><input type="checkbox"/></td><td><input type="checkbox"/></td><td><input type="checkbox"/></td><td><input type="checkbox"/></td><td><input type="checkbox"/></td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">1</td><td style="text-align: center;">2</td><td style="text-align: center;">3</td><td style="text-align: center;">4</td><td style="text-align: center;">5</td><td style="text-align: center;">6</td><td style="text-align: center;">7</td><td style="text-align: center;">8</td><td style="text-align: center;">9</td> </tr> </table>	<input type="checkbox"/>	1	2	3	4	5	6	7	8	9								
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>															
1	2	3	4	5	6	7	8	9															
D	<input type="checkbox"/> ASALARIADOS QUE ALIMENTAN OBLIGACIONES POR OTRAS ACTIVIDADES (3)	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>																			
E	<input type="checkbox"/> DISMINUCIÓN DE OBLIGACIONES	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	INDICAR LA(S) CLAVE(S) DE LA(S) OBLIGACIONES QUE SE DISMINUYE(N) <table style="display: inline-table; vertical-align: middle;"> <tr> <td><input type="text"/></td><td><input type="text"/></td><td><input type="text"/></td><td><input type="text"/></td><td><input type="text"/></td> </tr> </table>	<input type="text"/>																	
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>																			
F	<input type="checkbox"/> SUSPENSIÓN DE ACTIVIDADES (1)	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	INDICAR A FAVOR DEL ÚLTIMO COMPROBANTE ENTIDO (En su caso, acompañar relación). <table style="display: inline-table; vertical-align: middle;"> <tr> <td><input type="text"/></td><td><input type="text"/></td><td><input type="text"/></td><td><input type="text"/></td><td><input type="text"/></td> </tr> </table>	<input type="text"/>																	
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>																			
G	<input type="checkbox"/> REANUDACIÓN DE ACTIVIDADES	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>																			
H	<input type="checkbox"/> INICIO DE LIQUIDACIÓN	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>																			
I	<input type="checkbox"/> APERTURA DE SUCESIÓN	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>																			
J	<input type="checkbox"/> APERTURA DE ESTABLECIMIENTO, SUCURSAL, LOCAL, PUESTO FIJO, SEMIFUJO O ALMACÉN (4)	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>																			
K	<input type="checkbox"/> CIERRE DE ESTABLECIMIENTO, SUCURSAL, LOCAL, PUESTO FIJO, SEMIFUJO O ALMACÉN (4)	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>																			
L	<input type="checkbox"/> CAMBIO DE REPRESENTANTE LEGAL (Solo tratándose de residentes en el extranjero así establecido permanente en México) (5)	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>																			

DOMICILIO FISCAL O DOMICILIO QUE ORIGINA EL AVISO DE CAMBIO DE SITUACIÓN FISCAL

(Solo se proporcionará esta información cuando realice los movimientos B, J o K del rubro 8)

CALLE	<input type="text"/>		
NÚMERO VOLETRA EXTERIOR	NÚMERO VOLETRA INTERIOR	ENTRE LAS CALLES DE Y DE	<input type="text"/>
COLONIA	<input type="text"/>		
LOCALIDAD (en su caso)	<input type="text"/>		
CÓDIGO POSTAL	MUNICIPIO O DELEGACIÓN EN EL D.F.	<input type="text"/>	
ENTIDAD FEDERATIVA	TELÉFONO		<input type="text"/>

(1) Deberá acompañar a este aviso el original de la Cédula de Identificación Fiscal.

(2) Deberá anotar en el rubro 9 el nuevo domicilio fiscal.

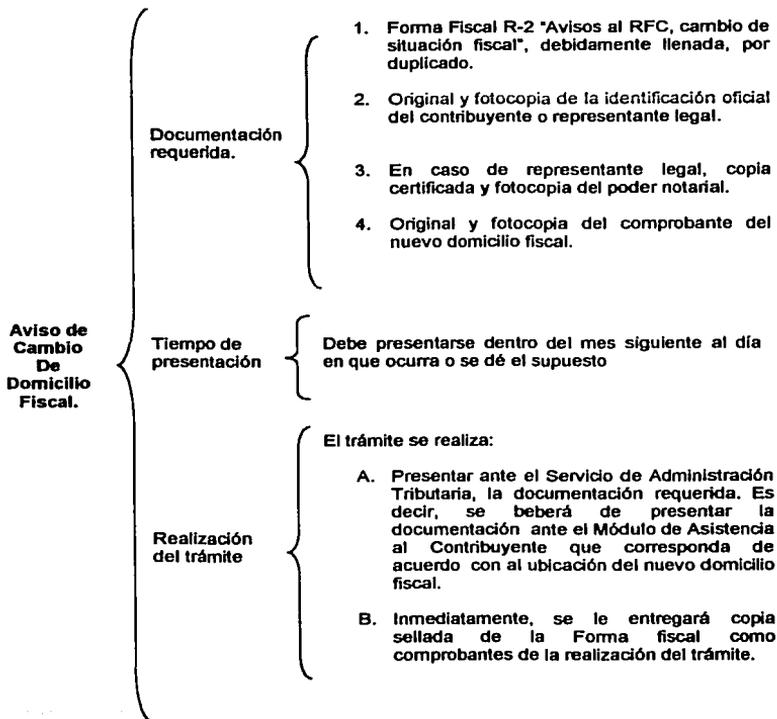
(3) Si se trata únicamente de aumento de obligaciones como socio o accionista, asociante o asociado, deberá proporcionar los datos solicitados en el rubro 10, según corresponda, sin que sea necesario acompañar anexos por estos conceptos.

(4) Deberá anotar en el rubro 9, el domicilio correspondiente del establecimiento, sucursal, local, puesto fijo, semifijo o almacén.

(5) Los datos del nuevo representante legal, se anotarán en el rubro 6 de la cartilla.

TESIS CON FALLA DE ORIGEN

Los requisitos que se deben presentar ante el aviso de cambio de domicilio fiscal son los siguientes:



3.4 El domicilio fiscal y las facultades de comprobación.

El domicilio fiscal tiene gran importancia, ya que en este las autoridades fiscales podrán realizar todo tipo de diligencias, de acuerdo con el último párrafo del artículo 10 del Código Fiscal de la Federación.

Por lo tanto, el domicilio fiscal y las facultades de comprobación tienen una relación de gran importancia, ya que como antes se menciono, en el domicilio fiscal de un contribuyente o sujeto pasivo es el lugar en donde la autoridad fiscal podrá ejercer sus facultades de comprobación, como es el caso específico de la visita domiciliaria.

Por lo cual, se ha tratado de brindar la mayor protección al contribuyente en el sentido de establecer una serie de formalidades con las que debe cumplir la autoridad fiscal, para poder llevar a cabo el ejercicio de su facultad de comprobación y con esto se dio una protección especial al domicilio de este. A este respecto, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha emitido el siguiente criterio:

***COMPROBACIÓN FISCAL, NO ES VIOLATORIA DEL ARTICULO 16 CONSTITUCIONAL LA FRACCIÓN II DEL ARTICULO 42 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN AL ESTABLECER DIVERSAS FORMAS DE REALIZARLA.** Las facultades de comprobación fiscal de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, pueden llevarse a cabo conjunta, indistinta o sucesivamente, a criterio de la autoridad hacendaria, a través de cualquiera de las formas establecidas por el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, es decir, por medio de la revisión de declaraciones, de dictámenes formulados por contadores públicos sobre los estados financieros de los contribuyentes, por medio de la práctica de avalúos o verificación física de toda clase de bienes; allegándose información de funcionarios, o bien, a través de la práctica de visitas domiciliarias o requiriendo de la exhibición de la contabilidad en el domicilio del contribuyente o en las oficinas autoridades correspondientes. Por tanto, la circunstancia de que la fracción II del citado artículo 42 del Código Fiscal de la federación establezca la posibilidad de que los contribuyentes, responsables solidarios o terceros exhiban su contabilidad incluso en el domicilio de las autoridades administrativas, no infringe lo dispuesto por el artículo 16, noveno párrafo, de Carta Magna, ya que éste se refiere únicamente a la práctica de visitas domiciliarias y no a todas y cada una de las formas de comprobación fiscal, las que constituyen actos de molestia regulados por el párrafo primero del propio precepto constitucional. En tales condiciones, debe concluirse que la facultad de comprobación a que se refiere el multicitado artículo 42, fracción II, del Código Fiscal de la Federación, queda comprendida dentro de la disposición general consagrada en el primer párrafo del propio artículo 16 de la Ley Fundamental, esto es, que el acto autoritario de molestia debe ser consecuencia de un mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento. Cabe destacar que el hecho de que el Constituyente haya establecido una párrafo relativo a visitas domiciliarias, obediencia a que quiso dar una regla de protección especial al domicilio, de tal forma que no pudiera violarse sino en los casos previstos por el propio artículo 16 constitucional, es decir, para cateos o visitas domiciliarias, sin que ello implique que las facultades de comprobación fiscal no puedan llevarse a cabo en forma diversa, siempre y cuando se respeten las disposiciones a que debe sujetarse todo acto de autoridad a que se refiere el primer párrafo del artículo 16 de la Constitución Federal.¹¹³

¹¹³ Semanario Judicial de la Federación, 9ª Época. Tesis. P. XCVI/795, p.80.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Por lo tanto, en el domicilio fiscal podemos decir que es donde la autoridad fiscal esta facultada para molestar al contribuyente en sus bienes, libros y demás documentos que por ley tenga la obligación de llevar y que es señalado por el contribuyente., siempre que la autoridad cumpla con las formalidades impuestas en ley para el ejercicio de sus facultades de comprobación.

Por todo lo anterior, podemos concluir diciendo que el domicilio es el vínculo que se establece en el texto de la ley con el propósito de someter al contribuyente a las leyes fiscales. Es decir, *el texto de ley determina el momento (lugar y circunstancia) en que se realiza el hecho imponible, por el sujeto pasivo, el cual tiene un domicilio en donde la autoridad fiscal podrá ejercer sus facultades de comprobación* ¹¹⁴

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

¹¹⁴ Cfr Martínez Bahena, José Luis. "Análisis Jurídico de la Visita Domiciliaria como Medio de Comprobación Fiscal" ob. cit. p.54

CAPÍTULO IV

PROBLEMÁTICA EN EL CAMBIO DE DOMICILIO FISCAL Y LA VISITA DOMICILIARIA COMO FACULTAD DE COMPROBACIÓN.

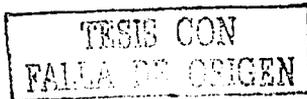
4.1 Cambio de domicilio fiscal dentro de una visita domiciliaria.

Como hemos podido observar, cuando la autoridad fiscal lleva a cabo una visita domiciliaria a un contribuyente o sujeto pasivo, no existe ninguna limitación para que este en el sentido de no poder realizar cambio de domicilio fiscal por el hecho de estar sujeto a una visita domiciliaria, sino que estos pueden realizar cambio de domicilio fiscal.

4.1.1 Aviso de cambio de domicilio.

El cambio de domicilio dentro de una visita domiciliaria, se llevara a cabo mediante el procedimiento establecido en los artículos 14 y 20 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación anteriormente mencionados. Es decir, el contribuyente deberá presentar el aviso de cambio de domicilio fiscal, dentro del mes siguiente al día en que tenga lugar la situación jurídica o de hecho que corresponda.

Cuando el nuevo domicilio fiscal del contribuyente esté en la misma circunscripción territorial de la autoridad ante la que ha venido presentando declaraciones periódicas, este aviso lo presentara ante la misma. Pero, cuando el nuevo domicilio del contribuyente se encuentra dentro de la circunscripción territorial de una autoridad distinta de aquella ante la que se venían presentando declaraciones periódicas, este aviso se presentara ante la autoridad recaudadora que corresponda a su nuevo domicilio. Dicho aviso se presentara mediante los formatos autorizados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, que actualmente es el R-2.



Cuando el cambio de domicilio fiscal se da dentro de una visita domiciliaria, es decir, una vez recibido el citatorio, previo a la entrega de la orden de visita, y el contribuyente presente aviso de cambio de domicilio, la visita podrá llevarse a cabo en el nuevo domicilio y en el anterior, cuando el visitado lo conserve, sin que para ello se requiera nueva orden o ampliación de la que ya se entregó y siempre que ese nuevo domicilio se encuentre en la misma circunscripción territorial de la autoridad que inició la visita, hechos que se harán constar en el acta parcial que al efecto se levante, de acuerdo con el artículo 44, fracción II, segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación que establece lo siguiente:

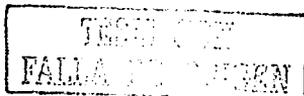
"Artículo 44. En los casos de visita en el domicilio fiscal, las autoridades fiscales, los visitados, responsables solidarios y los terceros estarán a lo siguiente:

II.....

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 integren la contabilidad. Si el contribuyente presenta aviso de cambio de domicilio, después de recibido el citatorio, la visita podrá llevarse a cabo en el nuevo domicilio y en el anterior, cuando el visitado conserve el local de éste, sin que para ello se requiera nueva orden o ampliación de la orden de visita, haciendo constar tales hechos en el acta que levante". ¹¹⁵

Pero en el caso de que el nuevo domicilio este fuera de la jurisdicción, de la autoridad que inició la visita esta debe solicitar el auxilio de la autoridad competente para que ésta continúe con la visita iniciada por estas, por lo que deben notificar al visitado la sustitución de autoridad y de visitadores de acuerdo con el artículo 44, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, que establece lo siguiente:

¹¹⁵ Código Fiscal de la Federación. ob. cit. pp. 63,64.



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

....

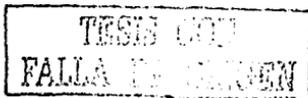
IV. Las autoridades fiscales podrán solicitar el auxilio de otras autoridades fiscales que sean competentes, para que continúen una visita iniciada por aquéllas notificando al visitado la sustitución de autoridad y de visitadores. Podrán también solicitarles practiquen otras visitas para comprobar hechos relacionados con la que estén practicando". ¹¹⁶

Es decir, el artículo 44, fracción IV del Código Fiscal de la Federación , establece que las autoridades fiscales podrán solicitar el auxilio de otras autoridades fiscales competentes, para que:

- a) Continúen una visita cuando la autoridad fiscal que la inició no fuere ya competente, para lo cual, la que sea competente notificará al visitado la sustitución de autoridad y de visitadores.
- b) Practiquen otras visitas para comprobar hechos relacionados con la que están realizando; en este punto se encuentra el fundamento legal para la práctica de compulsas a terceros relacionados con el contribuyente auditado en el caso de que los domicilios en que deban efectuarse estén ubicados fuera de la circunscripción territorial de la autoridad que realiza la visita y requiere ese auxilio.

Una autoridad fiscal deja de ser competente porque el contribuyente efectúe conforme a la Ley, cambio de domicilio fiscal, o bien, sea la citada autoridad la que sufra conforme a las disposiciones que le dan competencia cambio de circunscripción territorial. Cuando el contribuyente cambie de domicilio fiscal a otra Entidad, el funcionario que inició la visita se dirigirá a la Entidad, que será ahora la

¹¹⁶ Ibidem p.63



competente y le solicitara que continúe con la visita, debiéndole remitir el expediente integrado con todas las actuaciones para que éste comunique la sustitución de autoridad revisora y de visitadores.

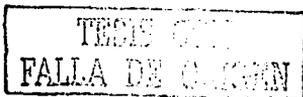
Ante esta situación, es recomendable que antes de la remisión del expediente, ambas autoridades comprueben la veracidad del cambio de domicilio, para dar continuidad a la visita. Ya que, los problemas que se presentan actualmente son que el nuevo domicilio es un lote baldío, es el domicilio de otra persona o simplemente no existe.

Por lo tanto, la nueva autoridad competente que es la que continuará con la visita, debe notificar al revisado la sustitución de la autoridad y de los visitadores, debiendo realizarse esto en el proceso mismo de la visita, ya que es el momento idóneo en el cual se puede y se debe dar a conocer al revisado esta situación.

En caso contrario, si la visita se encuentra concluida en el domicilio del contribuyente, esto es, se levantó el acta final, luego entonces no es posible que la nueva autoridad pueda continuar con la práctica de la visita, si ésta se dio por terminada precisamente con el levantamiento del acta final, ya que no es posible notificar al visitado la sustitución de autoridad y por ende de los visitadores, al haber concluido el procedimiento de revisión en el domicilio.

Otra situación que se puede dar es que el cambio de domicilio lo haya efectuado el contribuyente de manera legal, antes de la entrega de la orden de visita, supuesto en el que deberá dejarse sin efectos la orden de visita y se deberá emitir otra orden con el domicilio fiscal legalmente registrado.

En caso de que el contribuyente haya efectuado el cambio de domicilio sin presentar el aviso correspondiente, la autoridad que tenga competencia sobre el nuevo domicilio deberá girar la orden de ampliación al mismo y circunstanciar en el acta parcial de inicio ese hecho, para que quede constancia de la conducta



dolosa del contribuyente y de que la autoridad al no tener conocimiento de ese cambio, no actuó de manera ilegal. Sin embargo debemos recordar que los contribuyentes tiene un mes para presentar el aviso de cambio de domicilio, es decir, del día que realice dicho cambio no esta obligado a presentar el aviso inmediatamente sino lo puede hacer en el transcurso del mes siguiente al cambio que realizo, por lo tanto, para considerar que el contribuyente actuó de manera dolosa será hasta que haya transcurrido dicho mes.

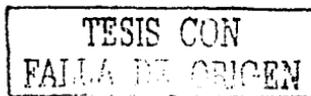
4.2 El respeto de las garantías del contribuyente frente a las facultades de comprobación.

Gramaticalmente la palabra "garantía" significa, aseguramiento, protección, tutela, etc. Dicha palabra proviene del término anglosajón warranty o warantie, que significa la acción de asegurar, proteger, defender o salvaguardar.

"Jurídicamente las garantías individuales *son las normas constitucionales que protegen a los particulares frente al poder arbitrario de su gobernantes, son preceptos que aseguran ciertos derechos fundamentales a los hombre*".¹¹⁷

Ignacio Burgoa expresa que la garantía individual constituye:

- a) *Relación jurídica de supra a subordinación entre el gobernado y el Estado y sus autoridades;*
- b) *Derecho Público subjetivo que emana de dicha relación a favor del gobernado;*



¹¹⁷ Pérez Becerra, Alonso. "Presunciones Tributarias en el Derecho Mexicano". Ed. Porrúa, México, 2001. p.72.

c) *Obligación correlativa a cargo del Estado y sus autoridades, consistente en respetar el consabido derecho y en observar o cumplir las condiciones de seguridad jurídicas del mismo y.*

d) *Previsión y regulación de la citada relación por la Ley Fundamental.*¹¹⁸

De tales elementos se desprende que, *"la garantía individual es una relación jurídica que existe entre el gobernado y el Estado y sus autoridades; en virtud de la cual surge para el primero el derecho de exigir a los segundos una obligación positiva o negativa consistente en respetar las prerrogativas fundamentales de que el hombre debe gozar para el desenvolvimiento de su personalidad"*.¹¹⁹

Por lo anterior, podemos decir que las autoridades fiscales en el ejercicio de sus facultades de comprobación y en este caso específico dentro de una visita domiciliaria deben respetar las garantías del particular, es decir, del contribuyente a quien le realiza la visita domiciliaria. Las garantías que deben respetar las autoridades fiscales en el desarrollo de una visita domiciliaria son las consagradas en el artículo 16 constitucional que establece lo siguiente:

"Artículo 16.- 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 orden de aprehensión sino por la autoridad judicial y sin que preceda denuncia o querrela de un hecho que la ley señale como delito, sancionando cuando menos con pena privativa de libertad y existan datos que acrediten el cuerpo del delito y que hagan probable la responsabilidad del indiciado.

¹¹⁸ Cfr Burgoa Orihuela, Ignacio. "Las garantías individuales". 23ª ed., Ed. Pomúa, México, 1991. p.

161

¹¹⁹ *Ibidem.* p.187

La autoridad que ejecute una orden judicial de aprehensión, deberá poner al inculpado a disposición del juez, sin dilación alguna y bajo su más estricta responsabilidad. La contravención a lo anterior será sancionada por la ley penal.

En los casos de delito flagrante, cualquier persona puede detener al indiciado poniéndolo sin demora a disposición de la autoridad inmediata y ésta, con la misma prontitud, a la del Ministerio Público.

Solo en casos urgentes, cuando se trate de delito grave así calificado por la ley y ante el riesgo fundado de que el indiciado pueda sustraerse a la acción de la justicia, siempre y cuando no se pueda ocurrir ante la autoridad judicial por razón de la hora, lugar o circunstancia, el Ministerio Público podrá, bajo su responsabilidad, ordenar su detención, fundando y expresando los indicios que motiven su proceder.

En casos de urgencia o flagrancia, el juez que reciba la consignación del detenido deberá inmediatamente ratificar la detención o decretar la libertad con las reservas de ley.

Ningún indiciado podrá ser retenido por el Ministerio Público por más de cuarenta y ocho horas, plazo en que deberá ordenarse su libertad o ponérsele a disposición de la autoridad judicial; este plazo podrá duplicarse en aquellos casos que la ley prevea como delincuencia organizada. Todo abuso a lo anteriormente dispuesto será sancionado por la ley penal.

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

Las comunicaciones privadas son inviolables. La ley sancionará penalmente cualquier acto que atente contra la libertad y privacidad de las mismas. Exclusivamente la autoridad judicial federal, a petición de la autoridad federal que faculte la ley o del titular del Ministerio Público de la entidad federativa correspondiente podrá autorizar la intervención de cualquier comunicación privada. Para ello, la autoridad competente, por escrito, deberá fundar y motivar las causas legales de la solicitud, expresando además, el tipo de intervención, los sujetos de la misma y su duración. La autoridad judicial federal no podrá otorgar estas autorizaciones cuando se trate de materias de carácter electoral, fiscal, mercantil, civil, laboral o administrativo, ni en el caso de las comunicaciones del detenido con su defensor.

Las intervenciones autorizadas se ajustarán a los requisitos y límites previstos en las leyes. Los resultados de las intervenciones que no cumplan con éstos, carecerán de todo valor probatorio.

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.

La correspondencia que baja cubierta circule por las estafetas, estará libre de todo registro, y su violación será penada por la ley.

En tiempo de paz ningún miembro del Ejército podrá alojarse en casa particular contra la voluntad del dueño, ni imponer prestación alguna. En tiempo de guerra los militares podrán exigir alojamiento, bagajes, alimentos y otras prestaciones, en los términos que establezca la ley marcial correspondiente".¹²⁰

¹²⁰ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. ob. cit. pp.5, 6.

Dicho artículo es considerado como uno de los preceptos que imparten mayor protección a cualquier gobernado, sobre todo a través de la garantía de legalidad que consagra, la cual, dada su extensión y efectividad jurídica, pone a la persona a salvo de todo acto de mera afectación a su esfera de derecho que no sólo sea arbitrario, es decir, que no esté basado en norma legal alguna, sino contrario a cualquier precepto, independientemente de la jerarquía o naturaleza del ordenamiento a que éste pertenezca. A este respecto, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha emitido el siguiente criterio:

"GARANTIA DE LEGALIDAD. QUE DEBE ENTENDERSE POR. La Constitución Federal, entre las garantías que consagra en favor del gobernado, incluye la de legalidad, la que debe entenderse como la satisfacción que todo acto de autoridad ha de realizarse conforme al texto expreso de la ley, a su espíritu o interpretación jurídica; esta garantía forma parte de la genérica de seguridad jurídica que tiene como finalidad que, al gobernado se proporcionen los elementos necesarios para que esté en aptitud de defender sus derechos, bien ante la propia autoridad administrativa a través de los recursos, bien ante la autoridad judicial por medio de las acciones que las leyes respectivas establezcan; así, para satisfacer el principio de seguridad jurídica la Constitución establece las garantías de audiencia, de fundamentación y motivación, las formalidades del acto autoritario, y las de legalidad. CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO".¹²¹

Las autoridades fiscales para el desarrollo de sus facultades de comprobación, en el caso específico de la visita domiciliaria, deben apearse específicamente a lo que se establece en el primer, octavo y décimo primer párrafo del artículo 16 constitucional. Así, como deben cumplir con los requisitos que se establecen en los artículos 38 y 43 del Código Fiscal de la Federación los que deben ser interpretados conforme al artículo 16 Constitucional de acuerdo con el siguiente criterio emitido por la Suprema Corte de Justicia de la Nación:

"VISITAS DOMICILIARIAS. LAS DISPOSICIONES LEGALES QUE LAS REGULAN DEBEN INTERPRETARSE CONFORME AL ARTÍCULO 16 CONSTITUCIONAL. El hecho de que las visitas domiciliarias constituyan un acto de molestia en el que la autoridad pone en riesgo las garantías de inviolabilidad domiciliaria y seguridad jurídica, hace indispensable que en su práctica se cumpla con todas las exigencias formuladas imperativamente por la Constitución para la realización de los cateos, a fin de otorgar la máxima protección al gobernado frente al Estado; por esta razón, todos los preceptos legales que regulan estas diligencias deben interpretarse conforme al artículo 16 constitucional. DÉCIMO TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO".¹²²

¹²¹ Semanario Judicial de la Federación, 8ª Época, Tomo XI, p.263.

¹²² Semanario Judicial de la Federación, 9ª Época, Tomo XIII, p.1250.

Por lo tanto, en el desarrollo de la visita domiciliaria la autoridad fiscal debe cumplir específicamente con las siguientes formalidades:

Orden de Visita	
Requisitos	Problemática
<ul style="list-style-type: none"> • Conste por escrito. • Esté emitida por autoridad competente. • Efectuarse al visita en el domicilio fiscal • Consignar el nombre del visitado. • Debe estar fundada y motivada. • Debe contener firma autógrafa. • Se debe precisar el objeto de la visita. • Señalar el periodo sujeto a revisión. • Consignar los nombre de los visitadores. 	<p>Los problemas que se presentan dentro de lo que es la orden de visita es que dicha orden puede carecer de alguno de los requisitos mencionados. Por ejemplo que la orden de visita no este emitida por una autoridad competente, que la orden de este fundada motivada, que en dicha orden no se señale el periodo sujeto a revisión etc.</p>

A este respecto, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha emitido el siguiente criterio:

"VISITAS DOMICILIARIAS, ORDEN DE. REQUISITOS QUE DEBEN SATISFACER. De conformidad con lo dispuesto por el artículo 16 constitucional la orden de visita domiciliaria expedida por autoridad administrativa debe satisfacer los siguientes requisitos: 1) Constar en mandamiento escrito; 2) Ser emitida por autoridad competente; 3) Expresar el nombre de la persona respecto de la cual se ordena la visita y el lugar que debe inspeccionarse; 4) El objeto que

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

persiga la visita; 5) Llenar los demás requisitos que fijan las leyes de la materia. No es óbice a lo anterior lo manifestado en el sentido de que las formalidades que el precepto constitucional de mérito establece se refieren únicamente a las órdenes de visita expedidas para verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales pero no para las emitidas por autoridad administrativa, ya que en la parte final del párrafo segundo de dicho artículo se establece, en plural, "... sujetándose en estos casos a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos" y evidentemente se está refiriendo tanto a las órdenes de visitas administrativas en lo general como a las específicamente fiscales, pues, de no ser así, la expresión se habría producido en singular. PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEGUNDO CIRCUITO":¹²³

Por lo tanto, si la autoridad no cumple con las formalidades, la visita será considerada como ilegal por sustentarse en una orden que es ilegal. De acuerdo, con el siguiente criterio emitido por la Suprema Corte de Justicia de la Nación

"ORDEN DE VISITA. LA NULIDAD DEBE SER PARA EFECTOS Y NO LISA Y LLANA CUANDO CONTIENE VICIOS FORMALES. Cuando se declara la nulidad de una resolución fiscal porque se consideró que la orden de visita que la antecedió contiene vicios, al no cumplirse con las formalidades que señala el artículo 38, fracción III, del Código Fiscal de la Federación en relación con el artículo 16 de la Constitución Federal, la nulidad no debe ser lisa y llana por no estarse en la hipótesis de la fracción IV del artículo 238, pues no es que los hechos que la motivaron no se realizaron, que fueran distintos o se apreciaran en forma equivocada, o bien que la resolución administrativa se dictó en contravención de las disposiciones aplicadas o se dejó de aplicar las debidas, sino que se está en el supuesto de la fracción II del mismo artículo, porque se trata de la omisión de los requisitos formales exigidos por las leyes, que afectan las defensas del particular y trascienden al sentido de la resolución impugnada. Lo anterior se confirma si se atiende a que la actual integración de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al decidir sobre la contradicción de tesis 17/93, en concreto estableció "que la visita domiciliaria es un acto autoritario de naturaleza administrativa y encuentra su fundamento constitucional en el artículo 16"; que este artículo, en su octavo párrafo, establece las formalidades a que deben sujetarse las órdenes de cateo, y en lo conducente que esas formalidades deben cumplirse en las órdenes de la "autoridad fiscal" "para practicar visitas domiciliarias", y que "de ahí que pueda afirmarse que la inobservancia de dichas formalidades produce vicios en el acto de autoridad por violaciones formales." Si la orden de visita es ilegal, desde luego que vicia todo el procedimiento, pero ello no implica que el aludido proceso de fiscalización no se haya iniciado. Esto es, el que las facultades de comprobación se hubieran iniciado ilegalmente, no quiere decir que éstas no se iniciaran, sino únicamente que el procedimiento de fiscalización es ilegal por estar sustentado en una orden de visita que también es ilegal. Certo es que el artículo 42, último párrafo, del Código Fiscal de la Federación, dispone que las facultades de comprobación (de que los contribuyentes o responsables solidarios han cumplido con las disposiciones fiscales) se inician con el primer acto que se notifica al contribuyente; empero, esta disposición debe analizarse con referencia a la forma en que las autoridades fiscales deben ejercitar sus facultades de comprobación "respecto de contribuciones que se pagan mediante declaración periódica formulada por los contribuyentes" (artículo 64); a la interrupción de las facultades de comprobación que prevé el artículo 87 del mismo Código Fiscal de la Federación, tocante a la extinción de esas facultades; y a las reglas que establece el artículo 73 del citado ordenamiento, respecto al cumplimiento espontáneo de obligaciones fiscales fuera de los plazos señalados por las disposiciones legales, a fin de no imponer multas. Mas lo preceptuado en el mencionado artículo 42 no debe interpretarse en el sentido de que si la orden de visita es ilegal, ello implique que la autoridad fiscal no ha iniciado sus

¹²³ Semanario Judicial de la Federación, 8ª Época. Tomo VI, p.696.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

facultades de comprobación. SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL TERCER CIRCUITO¹²⁴

Citatorio	
Requisitos	Problemática
<ul style="list-style-type: none"> • En dicho citatorio se debe precisar, el día y la hora específica en que el contribuyente deberá esperarse en su domicilio, así como se debe expresar que el objeto de dicho citatorio es para recibir una orden de visita. • El citatorio debe entregarse a la persona que se encuentre en el lugar. 	<p>Los problemas que se presentan, son que en el citatorio no se expresa el objeto de dicho citatorio, es decir, no se especifica que es para recibir una orden de visita. Y otro problema es que no existe constancia de con quien dejaron el citatorio.</p>

A este respecto, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha emitido los siguientes criterios:

“ORDEN DE VISITA. EN EL CITATORIO PARA EFECTOS DE SU NOTIFICACION DEBE INDICARSE QUE LA CITA ES PRECISAMENTE PARA LA ENTREGA DE DICHA ORDEN. Cuando la autoridad con el fin de notificar la orden de visita deja un citatorio al contribuyente para que lo espere a una hora determinada del día siguiente por no haberlo encontrado en su domicilio, pero no señala concretamente que esa cita es para que reciba la orden de visita, como lo establece el artículo 44 fracción II, del Código Fiscal de la Federación, se incumple con tal formalidad, toda vez que en el dispositivo en comentario expresamente se indica que el citatorio se dejara para tal fin, pues al tratarse de una formalidad establecida para el desarrollo de una visita domiciliaria, se debe acatar en sus términos, ya que tales diligencias constituyen una excepción a la inviolabilidad domiciliaria.-Juicio N° 472/93”¹²⁵

“VISITAS DOMICILIARIAS, CITATORIOS ILEGALES DERIVADOS DE. De conformidad con la fracción II del artículo 44 del Código Fiscal de la Federación, si al realizar una visita en el domicilio fiscal no se encuentra al visitado o a su representante legal, los visitadores tienen la obligación de dejarles citatorios con la persona que se encuentre en dicho lugar; pero si de las diligencias respectivas no se desprende con quién se entendieron las mismas, sino únicamente aparece que el interesado no se encontraba y que por ello los citatorios correspondientes se dejaron en el domicilio del patrón, sin que exista constancia alguna a través de la cual se demuestre que se

¹²⁴ Semanario Judicial de la Federación, 9ª Época. Parte II, p.586.

¹²⁵ Margáin Manautou, Emilio. “Las Facultades de Comprobación Fiscal”. ob. cit. p.97.

entregaron a determinada persona, se presume que el visitado no tuvo oportunidad de enterarse del contenido de la notificación y por ende que no se le dio la debida intervención en el procedimiento administrativo, razones por las cuales deben declararse ilegales dichos citatorios. SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEXTO CIRCUITO.¹²⁶

Identificación de los visitantes	
Requisitos	Problemática
<ul style="list-style-type: none"> • La identificación debe ser al inicio de la visita de manera plena. • Exhibir las credenciales oficiales las cuales deben contener los siguientes datos: <ol style="list-style-type: none"> 1. Nombre, RFC, y el cargo o nombramiento que tengan. 2. Número de credencial o constancia de identificación. 3. Fecha de expedición de dichas credenciales o constancias. Así como la vigencia de las mismas. 4. Autoridad que lo expide. 5. Deben estar selladas. 6. Deben contener la firma autógrafa de la autoridad fiscal que la expido. 	<p>Los problemas que encontramos en este punto es que falta o existe algún error en los datos que deben contener las credenciales o las constancias de identificación. Y otro problema es que en las actas se establece de manera muy general la identificación de los visitantes, mientras que debe ser de manera pormenorizada, es decir, de deben asentar todos los datos en las actas que se levanten.</p>

¹²⁶ Semanario Judicial de la Federación, 8ª Época. Parte XIV, p.869.

7. Deben contener la fotografía del visitador.

8. Deben contener la firma del visitador.

- En las actas de la visita se deben asentar todos los datos necesarios que permitan una plena seguridad de que el visitado se encuentra ante personas que efectivamente representan a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Con relación, a la mencionada identificación de los visitadores los Tribunales han emitido los siguientes criterios:

"VISITAS DOMICILIARIAS. LA IDENTIFICACIÓN DE LOS INSPECTORES QUE LAS PRACTICAN DEBE REALIZARSE DE MANERA PLENA AL INICIO DE LA DILIGENCIA. La identificación del funcionario encargado de practicar una visita domiciliaria debe llevarse a cabo al inicio de la visita y de manera plena, de lo contrario la diligencia debe estimarse viciada desde su inicio, sin que pueda ser convalidada con ningún acto posterior porque el quebranto de la esfera jurídica del individuo es instantáneo, surge y se consume en el momento mismo en que la autoridad se introduce en su domicilio sin identificarse plenamente, de tal forma que incumple las formalidades esenciales que requiere un acto de molestia de esta naturaleza y, por tanto, carece de eficacia para generar consecuencias jurídicas en contra de un particular. DÉCIMO TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO".¹²⁷

"VISITAS DOMICILIARIAS. LA OMISION DE LOS FUNCIONARIOS DE IDENTIFICARSE PLENAMENTE AL INICIO DE LA DILIGENCIA PROVOCAN LA NULIDAD LISA Y LLANA. Conforme al precepto 44 fracción III, del Código Fiscal de la Federación, al inicio de la visita en el domicilio fiscal, los intervinientes están obligados a identificarse ante la persona con quien se entiende la diligencia, requiriéndole la designación de dos testigos, o en su defecto, serán nombrados por los funcionarios actuantes. En este orden de ideas a fin de cumplir cabalmente con los dispositivos invocados, los visitadores están obligados a hacer constar en las actas de auditoría los pormenores de los documentos a través de los cuales se identificaron ante el visitado asentando sus características propias, como son las relativas al número de credencial, fecha de expedición, vigencia, autoridad emisora, así como el nombre y cargo de la persona a favor de quien se emite, pues en las actas levantadas deben narrarse de manera circunstanciada, los hechos u omisiones observados durante la práctica de la diligencia; además, la identificación de los auditores constituye un elemento indispensable en la visita domiciliaria, por lo que debe establecerse de manera precisa y clara, resultando insuficiente asentar en forma vaga que los

¹²⁷ Semanario Judicial de la Federación, 9ª Época. Tomo XIII, p.1250.

visitadores se identificaron plenamente con sus credenciales oficiales, al constituir un elemento de trascendental importancia la verificación de los documentos identificatorios, a fin de constatar si las personas actuantes se encuentran facultadas para llevar a cabo el referido acto de molestia. De manera que si los funcionarios llevaron a cabo la visita domiciliaria, omitiendo identificarse al inicio de la misma, con la totalidad de los requisitos aludidos; es de estimarse que la Sala Fiscal estuvo en lo correcto al declarar la nulidad lisa y llana de la resolución combatida, al surtirse la causal prevista en el artículo 238, fracción IV, del invocado cuerpo legal. PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEGUNDO CIRCUITO*.¹²⁸

Designación de Testigos	
Requisitos	Problemática
<ul style="list-style-type: none"> Los visitadores deben solicitar al visitado que designe a dos testigos y en caso de no hacerlo los visitadores lo harán. 	<p>El principal problema que se da es que los testigos que son designados por los visitados o los visitadores no están en todo el desarrollo de la visita. Pero esto se soluciona con la sustitución de testigos que se puede dar.</p>

En relación con la designación de los testigos que se debe de dar en la visita domiciliaria los tribunales han emitido los siguientes criterios:

"VISITAS DOMICILIARIAS. FORMA DE DESIGNAR A LOS TESTIGOS EN SU PRÁCTICA. De la lectura de la fracción III del artículo 44 del Código Fiscal de la Federación, se advierte con claridad que al iniciar la práctica de las visitas domiciliarias el visitador tiene la obligación de requerir al visitado para que designe a dos testigos, con el apercibimiento de que en caso de no hacerlo lo hará él; de ahí, que ese mismo procedimiento debe observarse en el supuesto de que la persona con quien se entienda la diligencia designe un solo testigo; esto es, que el funcionario debe requerir nuevamente al visitado para que designe al segundo testigo y apercibirlo que de no hacerlo, él lo designará; de tal suerte que se satisfaga plenamente el requisito señalado en el artículo invocado con antelación. SÉPTIMO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO*.¹²⁹

"TESTIGOS. SU SUSTITUCIÓN EN LAS VISITAS DOMICILIARIAS QUEDA DEBIDAMENTE CIRCUNSTANCIADA CUANDO EN EL ACTA LEVANTADA CON MOTIVO DE LA DILIGENCIA SE DESPRENDA QUE ESE ACTO LO REALIZÓ EL PROPIO VISITADO. Conforme al primer párrafo de la fracción III del artículo 44 del Código Fiscal de la Federación, es obligación de los visitadores requerir al contribuyente para que designe dos testigos de asistencia y apercibirlo que, de no hacerlo, serán designados por el funcionario. El segundo párrafo del numeral consultado señala que los testigos pueden sustituirse en cualquier tiempo en caso de que se actualice cualquiera de las hipótesis siguientes: a) Por no comparecer en el lugar donde se lleva a cabo la

¹²⁸ Semanario Judicial de la Federación, 8ª Época. Parte XII, p.472.

¹²⁹ Semanario Judicial de la Federación, 9ª Época. Tomo VIII, p.1222.

visita el testigo que ya fue nombrado; b) Por ausentarse el testigo del lugar antes de que concluya la diligencia; y, c) Por la manifestación voluntaria del testigo de dejar de serlo. Así pues, al surgir alguna de las causas enunciadas, la visitada debe designar otro testigo, ya que de no ser así, o exista algún impedimento de los que designe, el visitador lo hará. En ese sentido, cuando se advierte del contenido del acta en que se haya dado la sustitución, que ese proceder derivó de la voluntad del contribuyente, válidamente puede arribarse a la conclusión de que se observaron correctamente las reglas que regulan la situación relatada. SÉPTIMO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO¹³⁰.

Levantamiento de actas	
Requisitos	Problemática
<ul style="list-style-type: none"> • Se harán constar en forma circunstanciada cada uno de los hechos y omisiones que los visitadores hubieren conocido. • Las actas se deben levantar en presencia de dos testigos. 	<p>Los problemas que se pueden presentar en el levantamiento de las actas es que se omita asentar algún hecho u omisión o circunstancia que se haya dado en el desarrollo de la visita.</p>

En este sentido los Tribunales han emitido los siguientes criterios:

"VISITAS, ACTAS DE. FORMALIDADES. El artículo 16 constitucional exige que las visitas administrativas sean precedidas de una orden escrita, la que debe identificarse plenamente en el acta, con todos sus datos y elementos, a más de que en la propia acta se debe hacer constar que se solicita del afectado el nombramiento de dos testigos que intervengan en la visita y firmen el acta. Y si en el acta aparece la firma de dos testigos que intervengan en la visita y firmen el acta. Y si en el acta aparece la firma de dos testigos, pero sin que aparezca quién los nombró o en que circunstancias, el acta es violatoria de garantías y así debe aclararse, a fin de que nos pueda servir de apoyo a ninguna sanción posterior. Pues los requisitos formales que la Constitución Federal decreta en las visitas domiciliarias deben ser celosamente cuidadas, sin que se pueda dar por sobreentendido su cumplimiento. PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO¹³¹".

"ACTAS DE VISITAS DOMICILIARIAS, REQUISITOS DE VALIDEZ DE LAS. Conforme al artículo 16 de la Constitución Federal, toda acta que se levante en una visita domiciliaria, aun para efectos fiscales, debe serlo en presencia de dos testigos propuestos por el ocupante del lugar visitado o, en su ausencia o negativa, por la autoridad que practique la diligencia; y cuando dichas actas de visita carecen del requisito constitucional referido, y la parte a quien perjudican no se conforma con ellas, falta en las mismas la demostración de ser documentos públicos, ya que, para tal efecto,

¹³⁰ Semanario Judicial de la Federación, 9ª Época. Tomo XV, p.941.

¹³¹ Semanario Judicial de la Federación, 7ª Época. Parte 133-138 Sexta, p.183.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

exige el artículo 129 del Código Federal de Procedimientos Civiles la existencia regular de firmas y de los otros signos que prevengan las leyes".¹³²

Acta Final	
Requisitos	Problemática
<ul style="list-style-type: none"> • Se debe levantar una vez que concluya el plazo de presentación de pruebas. • Se debe solicitar la presencia del visitado o su representante. En caso de que no estuvieren presentes, se les dejará citatorio para que lo estén a una hora determinada. • Dicha acta debe ser firmada los visitadores, el contribuyente, su representante legal y los testigos. 	<p>En el levantamiento de esta acta encontramos un problema de inconstitucionalidad por cuanto que si el acta final no es firmada por el visitado o con la persona que se entendió la diligencia ello no invalida dicha acta, pero si no es firmada por los dos testigos. Ya que el octavo párrafo del artículo 16 constitucional es claro al establecer que debe, en toda visita domiciliaria, respetarse las formalidades prescritas para el desahogo de una orden de cateo y entre las cuales esta que el acta circunstanciada que se levante debe ser en presencia de dos testigos, que se entiende que con su firma prueban su presencia.</p>

Al respecto, los Tribunales han emitido los siguientes criterios:

"VISITAS DOMICILIARIAS. ACTA FINAL, OBLIGACION DE LAS AUTORIDADES DE ASENTAR EN ESTA LA HORA EN QUE SE INICIA, SUSPENDE, REINICIA Y CONCLUYE. El acta final de visita domiciliaria debe indicar la hora en que se inicia, suspende, reinicia y concluye la diligencia, en cada día que perdure ésta, en atención a que no todas las horas del día son hábiles, sino sólo de las 7:30 a las 18:00 horas, según lo dispone el artículo 13 del Código Fiscal de la Federación, dado que de no señalarse tales extremos, se transgrede la garantía de legalidad consagrada en el artículo 16 constitucional, precisamente porque no describe pormenorizadamente en el documento indicado la hora en que se inicia, suspende, reinicia y concluye la visita. TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO"¹³³

¹³² Semanario Judicial de la Federación, 6ª Época. Parte CXVII Tercera, p.11.

¹³³ Semanario Judicial de la Federación, 8ª Época. Parte II, p.625.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

"VISITA DOMICILIARIA, EL ACTA FINAL O EL DOCUMENTO EN EL QUE LOS VISITADORES DETERMINAN LAS PROBABLES CONSECUENCIAS LEGALES DE LOS HECHOS U OMISIONES QUE HUBIEREN CONOCIDO DURANTE EL TRANSCURSO DE AQUELLA, NO CONSTITUYE UNA RESOLUCION FISCAL DEFINITIVA Y EN SU CONTRA NO PROCEDE JUICIO DE NULIDAD ANTE EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION. Si bien es cierto que a partir de las reformas al artículo 46 del Código Fiscal de la Federación que entraron en vigor el día primero de enero de mil novecientos noventa, mediante las cuales se modificaron sus fracciones I y IV, y se adicionó una fracción VII, los visitadores se encuentran facultados para determinar en el acta final de visita o en documento por separado, las consecuencias legales de los hechos u omisiones que hubieren conocido durante el transcurso de la visita; tal determinación es una probabilidad y no un acto definitivo para efectos del juicio de nulidad, en tanto que los asentamientos de los visitadores forman parte de una etapa del procedimiento administrativo de fiscalización y sólo pueden servir de motivación a la resolución que, en definitiva, emita la autoridad competente expresamente facultada para ello por el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la cual no está obligada a realizar la determinación correspondiente en los mismos términos en que lo hicieron los visitadores":¹³⁴

Por todo, lo anterior podemos concluir que la autoridad fiscal en el desarrollo de una visita domiciliaria como facultad de comprobación, debe de respetar las garantías consagradas en el artículo 16 constitucional, así como cumplir con las formalidades establecidas en los artículos 38 y 43 del Código Fiscal de la Federación esto con el propósito de salvaguardar lo derechos de los contribuyentes.

En este sentido y con el propósito de que el contribuyente conozca los derechos que tiene frente al fisco, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a través del Servicio de Administración Tributaria se ha preocupado en difundir las obligaciones a que se encuentra sujeto 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. Considerando la trascendencia que tiene la correcta aplicación de las disposiciones fiscales por parte de las autoridades, a efecto de salvaguardar la garantía de seguridad contemplada en el artículo 16 Constitucional dicha dependencia a estimado de suma importancia elaborar un documento mediante el cual se describan los derechos de los contribuyentes ante una visita domiciliaria, para evitar que sus intereses se vean lesionados por la ejecución de un acto o por una resolución administrativa. Este documento ya antes mencionado recibe el

¹³⁴ Semanario Judicial de la Federación, 9ª Época. Parte III, p.170.

nombre de Carta de los Derechos del Contribuyente Auditado, porque busca suministrar la información que requieren los contribuyentes frente a actos de molestia que si bien son necesarios para asegurar el cumplimiento fiscal, tienen que llevarse a cabo respetando puntualmente las garantías de los contribuyentes.

Como hemos podido observar en el desarrollo de la visita domiciliaria, se presentan diversos problemas, todos ellos como resultado de la falta de cumplimiento de las formalidades que se deben cumplir. Consideramos que el origen de estos problemas son debido a la complejidad del desarrollo de la visita domiciliaria lo que a traído como consecuencia que se hayan creados lagunas en la ley, mismas que se han tratado de superar a través de los criterios sustentados por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, así como por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

Pero esto no ha sido suficiente, ya que no sean podido disminuir en gran proporción dichos problemas, por lo que consideramos necesario buscar la forma de disminuir de manera significativa estos problemas y si es posible erradicarlos, con el objeto de que la visita domiciliaria como facultad de comprobación sea eficaz, es decir, que cumpla con su objetivo que es el de comprobar el cumplimiento de las obligaciones tributarias de los contribuyentes.

Por lo que consideramos que una posible solución para disminuir los problemas que se presentan en el desarrollo de la visita domiciliaria antes mencionados, es el crear un cuerpo normativo en el que se establezca de una manera precisa el desarrollo de la visita domiciliaria. Como es el caso de España en donde existe el llamado Reglamento General de la Inspección Tributaria en donde se establecen los procedimientos a observarse cuando se desarrollan las funciones típicas de inspección tributaria.

En este sentido, Martínez Bahena José Luis a *propuesto que el Código Fiscal de la Federación sea reformado con al finalidad de que en este se señale el*

*desarrollo de la visita domiciliaria como una situación indispensable para el cabal entendimiento de la naturaleza y alcances de la visita.*¹³⁵

Al igual que el autor antes mencionado consideramos que es necesario que se establezca de una manera específica y con toda precisión el desarrollo de la visita domiciliaria, pero no coincidimos en el sentido de que debe ser en el Código Fiscal de la Federación donde se establezca dicho desarrollo, ya que consideramos que debe ser en un cuerpo normativo diverso, con el objeto de que este medio de comprobación cumpla con su objetivo, y al mismo tiempo tratar de conciliar las garantías de los contribuyentes con la necesidad de un actuar de la autoridad fiscal, que se perturbe en la menor medida posible la vida de los contribuyentes y les suponga un servicio adecuado.

Al establecer el desarrollo de la visita domiciliaria con toda precisión en un cuerpo normativo se pueden subsanar todos las lagunas que se han creado en la ley y con esto evitar que la autoridad fiscal siga cayendo en errores que perjudican, por un lado que se cumpla con el objetivo de la visita domiciliaria y por el otro afectan la seguridad jurídica del contribuyente visitado.

En dicho cuerpo normativo se deberán precisar de una manera puntual todos los puntos relacionados con la visita, como son: precisar que autoridad es la facultada para realizar la visita; establecer que facultades tiene la autoridad y los alcances de estas; establecer como se inicia una visita; los requisitos de la orden de visita; notificación de la orden de visita; los requisitos de los citatorios; requisitos para la identificación de los visitantes; establecer el objetivo del levantamiento de las actas, los tipos de actas que existen así como establecer los requisitos con que cada una debe de cumplir; establecer como se concluye una visita domiciliaria; los tiempos para concluir una visita; etc. Es decir, se deberán establecer de una manera clara y pormenorizada todas las situaciones,

¹³⁵ Cfr Martínez Bahena, José Luis. "Análisis Jurídico de la Visita Domiciliaria como Medio de Comprobación Fiscal". ob. cit. pp.153,154.

los hechos y actuaciones que se dan en una visita domiciliaria. Y aunque se pueda considerar que se esta cayendo en repeticiones en el sentido de que se pueda encontrar un concepto o determinadas formalidades en otras disposiciones normativas tributarias, como es el caso de las notificaciones que se encuentra reguladas en el Código Fiscal Federal, será necesario que se establezca en dicho cuerpo normativo, el como se deberán hacer las notificaciones para el caso especifico de las visitas domiciliarias. Porque sino se realiza de esta manera se corre el riesgo de volver a tener los mismos problemas, ya que por el hecho de no precisar las cosas y recurrir a otros ordenamiento va llegar el momento en que no vamos a encontrar una solución para el caso concreto de una visita y estaríamos creando lagunas en ley lo que nos llevaría a los mismos problemas antes mencionados.

Finalmente, debemos reflexionar en el sentido, que si actualmente es factible seguir considerando a la visita domiciliaria como la principal facultad de comprobación con la que cuenta la autoridad fiscal. Ya que, mediante información proporcionada por la *Secretaría de Hacienda y Crédito Público se dio a conocer que de las Visitas Domiciliarias realizadas 27,713 contribuyentes se fueron a juicio de los cuales se han ganado 10,851 y se han perdido 16,862 por lo que sea tenido que regresar la cantidad de 70,500 millones de pesos*¹³⁶. Por lo que, si consideramos que para el presente ejercicio fiscal 2002, se tiene como finalidad recaudar una cantidad de 806,200.00 millones de pesos por concepto de impuestos, de acuerdo a lo establecido en la Ley de Ingresos de la Federación y al mismo tiempo tomamos en cuenta la información proporcionada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público podemos decir, que como resultado de los errores que ha cometido la autoridad fiscal, en el desarrollo de las visitas domiciliarias se ha tenido que regresar el 8.74% de los 806,200 millones de pesos que se tienen como meta para obtener en el presente ejercicio fiscal. Lo cual implica un excesivo gasto, ya que se gasta en la realización de la visita, en el juicio y por ultimo en la devolución que al efecto se tenga que realizar. Por lo anterior,

¹³⁶ Boletín de Prensa proporcionado por la SHCP a los Medios de Comunicación.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

podemos decir que se esta olvidando uno de los principios fundamentales de la tributación de Adam Smith, que es el principio de la economía, el cual establece que *"todo impuesto debe planearse de modo que la diferencia de lo que se recauda y lo que ingresa en el tesoro público del Estado, sea lo más pequeña posible"*.¹³⁷ Es decir, que el costo de la recaudación de los impuestos sea el menor posible, con el objeto de que la mayor parte de su rendimiento pueda ser utilizado por el Estado en el ejercicio de sus atribuciones.

Por lo tanto, la autoridad fiscal no debe centrar su facultad de comprobación fiscal en una sola figura como lo es la visita domiciliaria y mucho menos si esta implica un costo muy elevado. Sino dicha autoridad fiscal debe buscar la manera de poder ejercer dicha facultad de comprobación a través de otra figura que sea eficaz y que tenga un menor costo. Como es el caso de Chile, en donde, se utiliza un medio de fiscalización sin acudir al domicilio del contribuyente. De acuerdo, con el Código Tributario y la Ley N° 18.320 Sobre Cumplimiento Tributario, la facultad del servicio de impuestos internos radica en examinar la exactitud de las declaraciones y verificar la correcta determinación y pagos mensuales de los impuestos y el procedimiento es el siguiente:

- a) *Se procederá al examen y verificación de los últimos treinta y seis periodos mensuales por los cuales se presentó o debió presentar declaración. En el caso de que la autoridad encuentre alguna irregularidad, se lo comunicara al contribuyente y le solicitara que le proporcione la documentación necesaria para comprobar el cumplimiento de sus obligaciones dentro del plazo de un mes. A solicitud del interesado dicho plazo podrá ampliarse por una sola vez, hasta por un mes. Dentro del plazo ante mencionado el contribuyente puede presentar una declaración o rectificar, aclarar, ampliar o confirmar la anterior.*

¹³⁷ Flores Zavala, Ernesto. "Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas". ob. cit. p. 148.

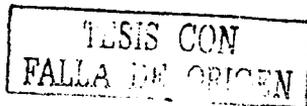
b) La autoridad fiscal podrá determinar y liquidar con los antecedentes que tenga en su poder, en caso que el contribuyente no concurriere a la citación que se le hiciere o no contestara o no cumpliera con las exigencias que se le formulen, o al cumplir con ellas no subsanare las deficiencias comprobadas o que en definitiva se comprueben. La autoridad fiscal dispondrá del plazo fatal de seis meses contados desde el vencimiento del término que tiene el contribuyente para presentar los antecedentes requeridos por la autoridad fiscal.

c) Sólo si del examen y verificación de los últimos treinta y seis periodos mensuales se detectaren omisiones, retardos o irregularidades en la declaración, en la determinación o en el pago de impuestos podrá la autoridad fiscal proceder al examen y verificación de los periodos mensuales anteriores.¹³⁸

En este sentido, debemos pensar en la posibilidad de adaptar a nuestro sistema tributario, un medio de fiscalización de este tipo, o simplemente ampliar la visión de la autoridad fiscal para la utilización de otras figuras que implican de cierta manera un menor costo y que pueden ser eficaces como lo es revisión de gabinete. Y utilizar la visita domiciliaria, solo para aquellos casos que sea necesario, o realizar visita domiciliaria simplemente a determinados contribuyentes.

4.3 Limitaciones al cambio de domicilio fiscal.

Como mencionamos anteriormente debido a la complejidad en el desarrollo de la visita domiciliaria se han creado lagunas en la ley y una de estas consideramos



¹³⁸ Cfr. Ley N° 18.320 Sobre Cumplimiento Tributario. www.sii.cl/pagina/jurisprudencia/legislacion/basica/18320.htm

que es el cambio de domicilio fiscal que realizan los contribuyentes que están sujetos a una visita domiciliaria, ya que dicho cambio puede ser utilizado por el contribuyente como una maniobra tendiente a evadir el cumplimiento o a retardar de alguna manera la visita domiciliaria. Por lo que consideramos necesario que se le de un tratamiento distinto al cambio de domicilio fiscal que se realice dentro de una visita domiciliaria.

4.3.1 Problemática en el cambio de domicilio fiscal dentro de una visita domiciliaria.

Como hemos podido observar en el desarrollo de la visita domiciliaria la autoridad fiscal esta obligada a cumplir con determinadas formalidades con el propósito de salvaguardar los derechos de los contribuyentes, es decir, de respetar sus garantías. Pero por otro lado tenemos que durante todo el desarrollo de la visita, el contribuyente tiene la posibilidad de cambiar de domicilio fiscal, lo que consideramos que no es muy adecuado debido a que algunos contribuyentes utilizan esta figura del cambio de domicilio fiscal, como una forma de evasión fiscal. Entendiendo por evasión fiscal *"aquél comportamiento que se encuentra fuera de la ley, es decir, en operaciones en las que se utilizan las lagunas del ordenamiento tributario sin violar normas"*.¹³⁹ Por lo tanto, el contribuyente realiza el cambio de domicilio fiscal no como una necesidad del desarrollo de sus actividades sino lo hace con otro propósito como puede ser:

1. El contribuyente presenta el aviso de cambio de domicilio, y el nuevo domicilio en el que se tendría que seguir desarrollando la visita, es un lote baldío, es domicilio de otra persona o simplemente no existe. El propósito del contribuyente es desligarse de sus obligaciones fiscales.

¹³⁹ González-Salas Campos, Raúl. "Los Delitos Fiscales". Ed. Pereznielo Editores, México 1995.

2. El contribuyente presenta el aviso de cambio de domicilio solo unos días antes del levantamiento del acta final, con el propósito de retardar el levantamiento de dicha acta.

3. El contribuyente presenta el aviso de cambio de domicilio y el nuevo domicilio se encuentra en una circunscripción diferente, por lo cual se debe de dar una sustitución de autoridades, con lo que el contribuyente logra retardar el desarrollo de la visita.

Por lo tanto, tenemos un problema, ya que no es posible que por un lado la autoridad deba de cumplir con toda una serie de formalidades para salvaguardar las garantías de los contribuyentes y por el otro estos contribuyentes tengan la posibilidad de evadir una visita domiciliaria o retardar el desarrollo de esta con el propósito de una evasión fiscal.

En este sentido, el Código Fiscal de la Federación solamente establece una infracción relacionada con la obligación de pago con las contribuciones, así como de presentación de declaraciones, solicitudes, avisos, informaciones o expedir constancias, de la siguiente manera:

Artículo	Infracción	Multa
Fracción VI del artículo 81 del Código Fiscal de la Federación.	El no presentar aviso de cambio de domicilio o presentarlo fuera de los plazos que señale el Reglamento del Código, salvo cuando la presentación se efectúe en forma espontánea,	Se le impondrá una multa que será de \$1,846.00 a \$5,537.00 de acuerdo con la fracción VI del artículo 82 del Código Fiscal de la Federación.

El Código Fiscal de la Federación establece sanciones ante las infracciones relacionadas con el Registro Federal de Contribuyentes, para el caso específico de cambio de domicilio es la siguiente:

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

Artículo	Infracción	Sanción
Fracción V del artículo 110 del Código Fiscal de la Federación	<ul style="list-style-type: none"> • Desocupe el local donde tanga su domicilio fiscal, sin presentar el aviso de cambio de domicilio al registro federal de contribuyentes, después de la notificación de la orden de vista y antes de un año contado a partir de dicha notificación, o bien después de que se le hubiere notificado un crédito fiscal y antes de que éste se haya garantizado, pagado o quedado sin efectos, o • Tratándose de personas morales que hubieran realizado actividades por las que deban pagar contribuciones, haya transcurrido más de un año contado a partir de la fecha en que legalmente se tanga obligación de presentar dicho aviso. 	Tres meses a tres años de prisión

Por lo tanto, solamente está contemplada la posibilidad de que el contribuyente no presenta aviso de cambio de domicilio y desocupe su domicilio cuando esta siendo objeto de una visita domiciliaria. Pero que sucede cuando el contribuyente si presenta el aviso del cambio de domicilio pero este no existe, o lo hace con el objeto de retardar de alguna manera el desarrollo de la visita. Por lo que, consideramos que debemos buscar el justo equilibrio entre estas dos figuras la visita domiciliaria y el cambio de domicilio fiscal, es decir, que la autoridad fiscal cumpla con todas las formalidades que tiene que cumplir por seguridad jurídica del contribuyente pero que este al mismo tiempo no tenga la posibilidad de evadir el ejercicio de la facultad de comprobación de la autoridad fiscal.

4.3.2 Alternativas para realizar cambio de domicilio fiscal dentro de una visita domiciliaria.

Es necesario poner freno a estos actos tendientes a evadir el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, por lo cual consideramos necesario que una vez que se haya notificado el inicio de las facultades de comprobación, es decir, una vez que se haya notificado la orden de visita y mediante la necesidad de un cambio de domicilio el contribuyente deberá:

- El contribuyente deberá presentar el aviso de cambio de domicilio, así como anexar a dicho aviso, la documentación con la que acredite la existencia del domicilio como sería un contrato de arrendamiento, recibos de pago de agua, luz, teléfono, predial, escrituras públicas u otros que permitan a la autoridad llegar al convencimiento de que el citado domicilio existe y en el se podrán llevar a cabo las actividades a que se refiere el artículo 10 del Código Fiscal de la Federación.
- El contribuyente deberá presentar el aviso cinco días antes de que realice el cambio de domicilio, ante la Administración Local de Recaudación e informarle a la autoridad fiscal que le esta realizando la visita domiciliaria de la presentación de dicho aviso proporcionando una copia del aviso que presento ante la Administración Local de Recaudación. Cuando el cambio de domicilio fiscal implica cambio de circunscripción territorial el aviso se presentara ante la autoridad recaudadora que corresponda a su nuevo domicilio y de igual manera deberá informarle a la autoridad fiscal que le esta realizando la visita domiciliaria de la presentación de dicho aviso la cual informara de tal circunstancia a la autoridad competente para que siga realizando la visita.
- Mediante la presentación sistemática de un aviso de cambio de domicilio, se propone que dicho aviso de cambio de domicilio para que pueda surtir efectos, deberá ser verificado por la Administración Local de Recaudación,

TESIS CON
FALLA DE CUMPLIMIENTO

con la finalidad de corroborar que efectivamente el mismo reúne los requisitos para considerarse domicilio fiscal, en términos del artículo 10 del Código Fiscal Federal. La Administración Local de Recaudación deberá realizar la verificación dentro de los 5 días anteriores a que el contribuyente realice físicamente el cambio de domicilio. Una vez que se realice dicha verificación y el contribuyente realice el cambio este surtirá efectos. Si la Administración Local de Recaudación no realiza la verificación del nuevo domicilio el cambio de domicilio que realice el contribuyente surtirá efectos.

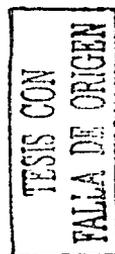
Por lo tanto, el cambio de domicilio fiscal realizado dentro de una visita domiciliaria surtirá efectos una vez que la autoridad se haya cerciorado de que el nuevo domicilio existe y que en este el contribuyente llevara acabo las actividades a que se refiere el artículo 10 del Código Fiscal de la Federación. Consideramos que de esta forma podemos evitar que el cambio de visita domiciliaria sea utilizado por parte de los contribuyentes para evadir el cumplimiento de sus obligaciones fiscales y al mismo tiempo las autoridades que están realizando la visita domiciliaria prevean sus actividades y que el cambio de domicilio no sea una forma para obstruir el desarrollo de la visita domiciliaria.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

CONCLUSIONES

- 1. La relación jurídica tributaria es el vínculo que une al sujeto pasivo con el sujeto activo respecto de la generación de consecuencias jurídicas.**
- 2. El sujeto activo es el órgano del Estado que tiene las facultades legales para recibir y exigir el cumplimiento de la obligación fiscal.**
- 3. El sujeto pasivo es la persona física o moral privada o pública que realiza el hecho generador de la contribución, por lo que esta obligada a aportar una parte de sus ingresos.**
- 4. El sujeto pasivo se clasifica en: sujeto pasivo principal con responsabilidad directa, sujeto pasivo con responsabilidad solidaria, sujeto pasivo con responsabilidad substituta, y sujeto pasivo con responsabilidad objetiva.**
- 5. Las cualidades de los sujetos pasivos son notas distintivas que constituyen los criterios jurídicos que vinculan al sujeto pasivo con la obligación tributaria, como son: la capacidad, la nacionalidad, la ocupación y el domicilio.**
- 6. El Registro Federal de Contribuyentes es una institución fundamental para la identificación de los contribuyentes.**
- 7. Constituye una obligación fiscal, para los sujetos pasivos inscribirse en el Registro Federal de Contribuyentes, en los plazos y bajo las condiciones que se establezcan en las leyes fiscales.**
- 8. Las formas para inscribirse en el Registro Federal de Contribuyentes son: mediante el trámite convencional, por medio del servicio postal, a través de fedatario público por medios remotos y mediante el trámite que se realiza en 24 horas.**

9. El sujeto pasivo tiene la obligación de permitir a la autoridad fiscal que inspeccione y revise el cumplimiento de sus obligaciones fiscales a través de sus facultades de comprobación.
10. Las facultades de comprobación de la autoridad fiscal son: rectificación de errores aritméticos de las declaraciones solicitudes o avisos; revisión de gabinete; visita domiciliaria; revisión de dictamen; verificación de la expedición de comprobantes; recabar información de funcionarios y empleados públicos y de los fedatarios; denunciar la comisión de delitos fiscales; y practicar avalúos.
11. La visita domiciliaria como facultad de comprobación, es el conjunto de actividades permitidas por la ley que llevan a cabo las autoridades fiscales en el domicilio, papeles, posesiones y otros bienes de los contribuyentes con el objeto de investigar, vigilar y comprobar el cumplimiento o incumplimiento de la obligación tributaria a su cargo.
12. La visita domiciliaria como acto de molestia y como acto de comprobación, debe satisfacer los requisitos que se establecen en: el artículo 16 Constitucional, y los artículos 38 y 43 del Código Fiscal de la Federación.
13. El domicilio fiscal es el lugar donde la autoridad fiscal puede controlar y exigir el cumplimiento de las obligaciones tributarias.
14. La importancia del domicilio radica en que es el lugar que el Derecho toma en consideración para atribuir efectos jurídicos a las personas.
15. El domicilio fiscal de las personas físicas es: cuando realizan actividades empresariales, el local en que se encuentre el principal asiento de sus negocios; el local que utilicen como base fija para el desempeño de sus actividades, cuando presten servicios personales independientes; y en los demás casos el lugar donde tengan el asiento principal de sus actividades.
16. El domicilio fiscal de las personas morales es: cuando sean residentes en el país, el local en donde se encuentre la administración principal del negocio; si se



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

17. El sujeto pasivo tiene la posibilidad de cambiar de domicilio fiscal, para lo cual esta obligado a presentar un aviso de cambio de domicilio fiscal dentro del mes siguiente al día en que tenga lugar la situación jurídica o de hecho que corresponda, mediante las formas que para tal efecto apruebe la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
18. Cuando exista cambio de domicilio fiscal dentro de una visita domiciliaria esta se podrá seguir llevando a cabo en el nuevo domicilio y en el anterior, cuando el visitado conserve los dos domicilios, sin que se requiera nueva orden o ampliación de la misma, siempre que el nuevo domicilio se encuentre en la misma circunscripción territorial de la autoridad que inicio la visita.
19. Si hay cambio de domicilio fiscal dentro de la visita domiciliaria y el nuevo domicilio esta fuera de la jurisdicción, de la autoridad que inicio la visita, está solicitara el auxilio de la autoridad competente para que continúe con la visita.
20. La complejidad en el desarrollo de la visita domiciliaria a traído como consecuencia que se hayan generado lagunas en la ley
21. Con el objeto de que la visita domiciliaria cumpla con su objetivo, se debe de crear un cuerpo normativo en el que se establezca de manera precisa el desarrollo de la visita domiciliaria.
22. El cambio de domicilio fiscal que se da dentro de una visita domiciliaria es utilizado por algunos contribuyentes como una maniobra tendiente a evadir el cumplimiento de sus obligaciones fiscales o para retardar el desarrollo de la visita domiciliaria.
23. Así, proponemos que los contribuyentes que estén sujetos a una visita domiciliaria deberán presentar el aviso de cambio de domicilio fiscal cinco días

antes de que realicen físicamente el cambio ante la Administración Local de Recaudación.

24. Por lo que, los contribuyentes deberán informar de la presentación del aviso de cambio de domicilio fiscal a la autoridad fiscal que les esta realizando la visita domiciliaria.
25. Es necesario, que el cambio de domicilio fiscal surta efectos previa verificación de la existencia del nuevo domicilio fiscal, por parte de la Administración Local de Recaudación.
26. La verificación del nuevo domicilio fiscal deberá realizarse dentro del lapso de los cinco días antes de que el contribuyente realice físicamente el cambio de domicilio.
27. La presentación del aviso de cambio de domicilio fiscal con antelación al cambio que realice físicamente el contribuyente, permitirá la verificación de la existencia del nuevo domicilio y que la autoridad fiscal que realiza la visita domiciliaria prevea y tome las medidas necesarias para poder continuar con la visita.

BIBLIOGRAFIA

1. Agualló Aviles, Ángel. "El Contribuyente Frente a los Planes de Inspección"., Ed. Ediciones Jurídicas S. A., Madrid (España), 1999.
2. Arrijo Vizcaíno, Adolfo. "Derecho Fiscal"., 15ª ed., Ed. Themis, 2000.
3. Blanco Ramos, Ignacio. "Derecho Tributario"., Ed. Ariel, Barcelona (España), 1973.
4. Baqueiro Rojas, Edgar. "Derecho Civil"., Ed. Harla, México, 1995.
5. Burgoa Orihuela, Ignacio. "Las Garantías Individuales"., 23ª ed., Ed. Porrúa, México, 1991.
6. Cartas Sosa, Rodolfo. "Las Visitas Domiciliarias de Carácter Fiscal"., Ed. Themis, México, 1994.
7. Carretero Pérez, Rodolfo. "Derecho Financiero"., Ed. Santillana, Madrid (España), 1968.
8. Carzola Prieto, Luis Mario. "Derecho Financiero y Tributario"., Ed. Arazand, Madrid (España), 2000.
9. De la Cueva, Arturo. "Derecho Fiscal"., Ed. Porrúa, México, 1999.
10. De la Garza, Sergio Francisco. "Derecho Financiero Mexicano"., Ed. Porrúa, México, 1992.
11. De Pina, Rafael. "Elementos de Derecho Civil Mexicano"., Vol. I, 17ª ed., Ed. Porrúa, México, 1992.

12. Domínguez Martínez, Jorge Alfredo. "Derecho Civil", 4ª ed., Ed. Porrúa, México, 1994.
13. Escuela de Inspección Financiera. "Temas de Derecho Tributario Español", Madrid (España), 1976.
14. Fernández y Cuevas, José Mauricio. "Visitas Domiciliarias para Efectos Fiscales", Ed. Dofiscal, México, 1983.
15. Ferreiro Lapatzó, José Juan. "Curso de Derecho Financiero Español", 21ª ed., Ed. Marcial Pons, Madrid (España), 1999.
16. Flores Zavala, Ernesto. "Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas", 32ª ed., Ed. Porrúa, México 1998.
17. Galindo Garfias, Ignacio. "Derecho Civil", Vol. I, 10ª ed., Ed. Porrúa, México 1990.
18. García López-Guerrero, Luis. "Derechos de los Contribuyentes", Ed. Instituto de Investigaciones Jurídicas, México, 2000.
19. Garza J., Servando. "Las Garantías Constitucionales en el Derecho Tributario", Ed. Cultura T. S. A., México, 1949.
20. Giuliani Fonrouge, Carlos M. "Derecho Financiero", Vol. I, 5ª ed., Ed Depalma, Buenos Aires (Argentina) 1993.
21. González-Salas Campos, Raúl. "Los Delitos Fiscales", Ed. Pérezniето Editores, México, 1995.
22. Instituto para el Desarrollo Técnico de las Haciendas Públicas. "Aspectos Jurídicos de las Visitas Domiciliarias", Guadalajara (México), 1991.

23. Mabarak Cerecedo, Doricela. "Derecho Financiero Público", Ed. Mc Graw Hill, México, 1995.
24. Magallon Ibarra, Jorge Mario. "Instituciones de Derecho Civil", Vol. II, 2a ed., Ed. Porrúa, México, 1992.
25. Margáin Manautou, Emilio. "Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano", 14 ed., Ed. Porrúa, México, 1999.
26. Margáin Manautou, Emilio. "Las Facultades de Comprobación Fiscal", Ed. Porrúa, México, 1999.
27. Martínez Bahena, José Luis. "Análisis Jurídico de la Visita Domiciliaria como Medio de Comprobación Fiscal", Ed. Sista, México, 1994.
28. Rodríguez Lobato, Raúl. "Derecho Fiscal", 2ª ed., Ed. Harla, México, 1986.
29. Rojina Villegas, Rafael. "Derecho Civil Mexicano", Tomo I, 9ª ed., Ed. Porrúa, México, 1999.
30. Pérez Becerril, Alonso. "Presunciones Tributarias en el Derecho Mexicano", Ed. Porrúa, México, 2001.
31. Piedrabuena Richard, Enrique. "Manual de Derecho Financiero", Ed. Jurídica de Chile, Santiago (Chile), 1956.
32. Pugliese, Mario. "Instituciones de Derecho Financiero", (Versión española de José Silva). Ed. Fondo de Cultura Económica, México, 1939.
33. Quintana Valtierra, Jesús. "Derecho Tributario Mexicano", 2ª ed., Ed. Trillas, México, 1994.
34. Sánchez Hernández, Mayolo. "Derecho Tributario", 2ª ed., Ed. Cárdenas, México, 1988.

35. Sánchez Gómez, Narciso. "Derecho Fiscal Mexicano", Ed. Porrúa, México, 1999.
36. Servicio de Administración Tributaria. "Carta de los Derechos del Contribuyente Auditado", México, 2000.
37. Villegas, Héctor B. "Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario", 7ª ed., Ed. Depalma, Buenos Aires (Argentina), 1999.
38. Zavaleta Rodríguez, Benjamín. "El Domicilio en Materia Fiscal", Ed. Academia Mexicana de Derecho Fiscal, México, 1969.

Legislación

1. Código Civil Federal. Ed. Sista, México, 2002.
2. Código Fiscal de la Federación. Ed. Ediciones Fiscales ISEF, S.A., México, 2002.
3. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Ed. Sista, México, 2002.
4. Decreto Ley N° 830 sobre Código Tributario. Consultado en Internet: www.sii.cl/pagina/jurisprudencia/legislacion/basica/dl830.htm
5. Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2002. Ed. Servicio de Administración
6. Ley del Impuesto Sobre la Renta. Ed. Servicio de Administración Tributaria, México, 2002.
7. Ley N° 18.320 Sobre Cumplimiento Tributario. Consultado en Internet: www.sii.cl/pagina/jurisprudencia/legislacion/basica/l18320.htm

8. Reglamento del Código Fiscal de la Federación. Ed. Ediciones Fiscales ISEF, S.A, México, 2002.
9. Reglamento Interior de la Procuraduría Fiscal de la Federación. Consultado en Internet: www.shcp.gob.mx/estruct/procfis
10. Reglamento General de la Inspección de los Tributos Españoles. Consultado en Internet: www.aeat.es/normlegi/otros/rd-939_86.htm

Jurisprudencia

1. Semanario Judicial de la Federación. Consultado en Internet: www.scjn.gob.mx
2. Jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación. Ed. Tribunal Fiscal de la Federación, México.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN