

40721
433

UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

**ESCUELA NACIONAL DE ESTUDIOS PROFESIONALES
CAMPUS ARAGON**

**OBLIGACIÓN DE LOS VISITADORES DE SER PERSONAS
TITULADAS, UN CONTADOR PÚBLICO Y UN LIC. EN
DERECHO, ASI COMO DE HACERSE ACOMPAÑAR
POR OTRA PERSONA ESPECIALIZADA EN EL GIRO DEL
CONTRIBUYENTE.**

**T E S I S
QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE:
LICENCIADO EN DERECHO**

**P R E S E N T A :
SANDOVAL HERNÁNDEZ BLANCA LAURA**

**ASESOR:
LIC. GUSTAVO JIMÉNEZ GALVÁN**

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

MEXICO 2003

A



Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

TESIS CON FALLA DE ORIGEN

AGRADEZCO

A Dios, por haberme creado, por haberlo conocido, por darme todo lo que tengo y por permitirme llegar hasta este momento de mi vida.

A mis padres por darme su amor, su vida, su tiempo, su espacio, su amistad, sus enseñanzas y por haberme dejado el gran legado de una profesión.

A mi hermana Alma, por su amor, apoyo y amistad, por estar siempre a mi lado y por creer en mí.

A todos mis familiares y amigos, por permitirme ser parte de sus vidas, por su amistad, por su apoyo y sobre todo por la fe que me tienen.

A mi Universidad Nacional autónoma de México, porque con sus enseñanzas me ha permitido tener una formación tanto profesional como humana.

A todos y cada uno de los profesores que me brindaron sus conocimientos y consejos.

A mi asesor de tesis, el Lic. Gustavo Jiménez Galvan, por su tiempo, su disposición, sus enseñanzas, su apoyo y por ser un gran ejemplo a seguir.

Al H. Jurado, por el tiempo empleado a este trabajo y por sus aportaciones.

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

Alguna vez alguien me comentó que para salir victoriosos en este gran arte llamado

"vivir" debería tener presente

lo siguiente:

A veces los hombres vamos caminando por la vida sin un rumbo fijo, sin una estrella que seguir, es por eso que muchos se quedan a la mitad del camino y no llegan lejos, por eso debemos de tener en mente con gran nitidez cuáles son nuestros sueños, nuestros objetivos, para poderlos realizarlos, porque todo aquello que nos proponemos es más fácil de lo que parece, porque aunque la vida de muchas vueltas, nosotros podemos voltear el timón a donde queramos.

Ah! Pero sobre todo, no olvidemos que hay grandes elementos que nos pueden ayudar, en este sendero, como lo son, el amor, la fe, la constancia y la fortaleza.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

INDICE

OBLIGACION DE LOS VISITADORES DE SER PERSONAS TITULADAS, UN CONTADOR PUBLICO Y UN LIC. EN DERECHO, ASI COMO DE HACERSE ACOMPAÑAR POR OTRA PERSONA ESPECIALIZADA EN EL GIRO DEL CONTRIBUYENTE.

CAPITULO 1. CONCEPTOS FUNDAMENTALES Y GENERALIDADES

1.1. Visitas Domiciliarias	1
1.1.1. Definición	1
1.1.2. Formalidades	7
1.1.3. Finalidad	20
1.2. Visitadores	24
1.2.1. Definición	24
1.2.2. Funciones	27
1.2.3. Debida identificación	30
1.3. Contribuyente	37
1.3.1. Definición	38
1.3.2. Sujeto Pasivo por adeudo propio	39
1.3.3. Sujeto pasivo por adeudo ajeno	41
1.4. Título Profesional	44
1.4.1. Definición	44
1.4.2. Atributos que otorga	45
1.4.3. Responsabilidades	46

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

CAPITULO 2. LEGISLACIÓN VIGENTE APLICABLE

2.1. Fundamento Constitucional de la visita domiciliaria	50
2.1.1 Artículo 16 párrafo undécimo	50
2.1.2 Artículo 16 párrafo octavo	51
2.1.3 Artículo 16 párrafo primero	55
2.2. Fundamento Legal	58
2.2.1 Artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, fracción III	58
2.3. Procedimiento	61

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

2.3.1. Artículo 44 del Código Fiscal de la Federación	61
2.4. Falta de especificación en el Código Fiscal de la Federación de que los visitadores sean titulados	67
2.5. Ley Reglamentaria del Artículo 5º. Constitucional, relativo al ejercicio de las profesiones en el Distrito Federal	71
2.6. Ley General de Educación	73

CAPITULO 3. ESTUDIO ANALÍTICO DEL POR QUE LOS VISITADORES DEBEN SER PERSONAS TITULADAS

3.1. La importancia y necesidad de que los visitadores sean titulados	76
3.1.1. Motivos	76
3.1.2. Finalidad	79
3.2. Teleología de los visitadores al cumplir su función	81
3.3. Ética	83
3.3.1. Etica profesional	85
3.3.2. Etica como visitador	88
3.4. Crítica al art. 44, fracción III, así como el art. 45 del Código Fiscal de la Federación	92
3.4.1. No existe regulación expresa de que los visitadores sean titulados	93
3.4.2. Falta de especificar quiénes son los visitadores designados por las autoridades	95
3.5. Propuestas, adición al artículo 44, fracción III, del Código Fiscal de la Federación	97
3.5.1. Especificar que los visitadores deben ser personas tituladas: contadores públicos o Lic. derecho	99
3.5.2. Especificar que deben hacerse acompañar de una persona especializada en el giro del contribuyente	100
CONCLUSIONES	103

BIBLIOGRAFIA

INTRODUCCION

Es importante mencionar que el tema de la investigación es "Obligación de los visitadores de ser personas tituladas, un Contador Público y un Lic. en Derecho así como de hacerse acompañar por otra persona especializada en el giro del contribuyente".

De aquí se desprenden el por qué deben ser titulados los visitadores y por qué deben ser titulados especialmente en Contabilidad y en Derecho.

Existen varias causas por las que los visitadores tienen que ser personas tituladas:

En primer lugar, la propuesta es que sean en específico Lic Derecho y Contadores Públicos, esto porque es necesario que se tenga conocimiento de cómo levantar las actas y cómo seguir cada uno de los pasos del procedimiento que marca la Constitución Política y el Código Fiscal de la Federación y también es necesario que exista una persona con conocimientos contables para que verifique que la contabilidad del contribuyente sea veraz y conforme a lo que dictan las disposiciones fiscales.

Al igual se propone que sean acompañados de una persona especializada en el giro del contribuyente, esto también es para que tenga conocimientos específicos de lo que se está realizando, porque pueden existir algunas cuestiones que los Contadores o los Abogados puedan desconocer con respecto de algún giro especial

En muchas ocasiones se ha visto en la práctica que los visitadores son personas que únicamente se encuentran autorizadas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y en concreto por el Servicio de Administración Tributaria, teniendo un conocimiento ambiguo de lo que están realizando,

por lo que pueden caer en muchos errores, omisiones, etcétera; también se ha comprobado que estos visitadores al no ser titulados no cuentan con una ética profesional, lo cual los lleva a recibir dádivas de parte del contribuyente y a faltar con sus deberes como visitadores; todo esto dando como resultado que se encuentren anomalías en el procedimiento de la visita domiciliaria con lo cual no se lleva a cabo la finalidad de la misma, que como sabemos es hacer efectivo el crédito fiscal, o sea, no se logra el objetivo de obtener los ingresos del contribuyente para solventar el gasto público, lo cual repercute en todos los ciudadanos, ya que al no haber esa obtención de ingresos, hay menos dinero para cubrir las necesidades de los sectores más importantes de la población, como son, el sector salud, la vivienda, la educación, los desastres naturales, etcétera.

Para analizar estas cuestiones de gran importancia, en el capítulo 1 denominado Conceptos fundamentales y Generalidades, estos se definen para la mejor comprensión del desarrollo de la investigación, ya que si estamos estudiando la figura de los visitadores sería imposible omitir el concepto de visita domiciliaria así como su finalidad y todas las cuestiones generales sobre el tema.

A su vez, en el capítulo 2 que lleva por nombre Legislación Vigente Aplicable nos abocamos al estudio del fundamento legal y constitucional de la figura de los visitadores; también se hace referencia a la Ley General de Educación y a la Ley Reglamentaria de artículo 5°. Constitucional, relativo al ejercicio de las profesiones en el Distrito Federal, para tener conocimientos de cómo, qué debe entenderse como profesión, qué es un título y todo lo que conlleva ser una persona titulada.

Por lo que en el capítulo 3, denominado Estudio Analítico del por qué los Visitadores deben ser Personas Tituladas, nos dedicamos a estudiar todos

los beneficios y las consecuencias que se tendrían de que los visitantes cuenten con un título de abogado y/o contadores.

En este último capítulo radica nuestra propuesta que consiste en la adición a la fracción III del artículo 44 del Código Fiscal de la Federación.

Los métodos que se utilizarán por considerarlos los más apropiados y eficientes dentro de nuestra investigación son el método analítico y el método sintético.

CAPITULO 1. CONCEPTOS FUNDAMENTALES Y GENERALIDADES

1.1. Visitas domiciliarias

Primeramente estudiaremos los aspectos generales de las visitas domiciliarias, partiendo de conceptos fundamentales para su estudio. Por lo cual a continuación estudiaremos su definición y cuestiones de relevancia acerca de este tema.

1.1.1. Definición.

Para entender la trascendencia que tienen las visitas domiciliarias, es necesario partir de cuestiones de importancia; recordando que -según el principio de recaudación tributaria- todos los mexicanos estamos obligados a contribuir con el Estado para sufragar los gastos que éste tiene. La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en su fracción IV, del artículo 31, establece:

"Son obligaciones de los mexicanos:

IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado o Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes."

Esto quiere decir que la Federación percibe ingresos a través de las contribuciones, las cuales son destinadas para el gasto público, entendiendo a éste como toda erogación hecha por el Estado que se destina a la satisfacción de una necesidad colectiva, quedando excluidos los que se destinan a una necesidad individual.

De aquí surge la necesidad de que los ciudadanos aportemos ingresos para el Estado, para que éste a su vez los destine a las funciones y servicios públicos de todo el país, por lo cual, la falta de estos ingresos repercutirían en

cualquier maniobra dolosa de parte del contribuyente, crearon las facultades de comprobación o fiscalización contempladas en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación y en específico, las que analizaremos en este apartado son las visitas domiciliarias, cuyo fin primordial es verificar que los contribuyentes estén cumpliendo con sus obligaciones y no estén de una u otra manera evadiendo al Fisco Federal.

Es necesario saber que la facultad de comprobación es la acción llevada a cabo por el personal de la autoridad fiscal, facultado en el Código Fiscal de la Federación para verificar el cabal cumplimiento de las obligaciones tributarias de los contribuyentes o terceros vinculados a la obligación fiscal.

Es importante establecer en un principio, que al hablar de las visitas domiciliarias nos estamos refiriendo necesariamente a un acto de autoridad. Y como sabemos, "La actividad impositiva corresponde tanto al Poder Legislativo como al Poder Ejecutivo, y se manifiesta en las leyes y en el ejercicio de las facultades de comprobación, de liquidación, de recaudación y de ejecución. El Poder Legislativo al ejercer su función debe respetar la garantía de proporcionalidad y equidad, prevista en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, y la autoridad administrativa en el ejercicio de sus facultades impositivas debe respetar las garantías de audiencia y de debida fundamentación y motivación que contienen los artículos 14 y 16 de la Constitución mencionada"¹.

En observancia a lo anteriormente citado, deducimos que el acto de molestia lo debe emitir una autoridad que tiene atribuciones y facultades de hacerse obedecer bien, quienes tienen la disposición o el uso de la fuerza pública, cuando esta actividad se encuentra dentro de la esfera del ejecutivo, se está hablando de una autoridad administrativa y si esa autoridad realiza una

¹ Estrada Lara Juan, *La Defensa Fiscal*, Ed. Pac, México, 2002, p.9

actividad como puede ser la práctica de una visita domiciliaria, entonces estamos ante un acto de autoridad administrativa.

Entendiendo así por acto de autoridad, a toda abstención o conducta de la autoridad manifestada en acciones que bien pueden ser determinaciones, imposiciones o resoluciones.

Debemos entender que una visita domiciliaria "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 el incumplimiento de las obligaciones administrativas o tributarias a su cargo"².

Analizando cada una de las partes de esta definición, veremos primeramente que es un conjunto de actividades permitidas por la ley; esto quiere decir que es una serie de actos regulados en leyes creadas material y formalmente. Dicho de otra forma, previamente tiene que existir una ley que lo establezca, y que los llevan a cabo las autoridades administrativas o fiscales; en otras palabras, sólo la autoridad fiscal tiene la potestad para ejercer las visitas domiciliarias, no cualquier persona las puede practicar. Debe practicarse en el domicilio, papeles, posesiones, y otros bienes de los gobernados, es decir, hay una intromisión a la esfera jurídica del gobernado y en especial a su domicilio y documentación, con la finalidad de investigar, vigilar y comprobar el cumplimiento o el incumplimiento de las obligaciones administrativas o tributarias a su cargo. En pocas palabras, se examinará que el contribuyente esté cumpliendo con sus obligaciones tributarias.

También contamos con otra definición, la cual nos dice que "la visita domiciliaria es la revisión de la contabilidad del contribuyente, en el domicilio fiscal del

² Sánchez Hernández, Mayolo, *Derecho Tributario*, 2ª ed., Ed. Cárdenas editor y distribuidor, México 1998, p.430.

mismo, que realiza la auditoría fiscal para verificar el cumplimiento pleno y oportuno de las obligaciones fiscales sustantivas y formales.”³

Para entender mejor esta definición, observamos que se trata de la revisión de la contabilidad del contribuyente, es decir, documentación, declaraciones, registros, informes, avisos y datos comprobatorios porque en ellos se encuentran asentados cada uno de los movimientos que éste realiza, por lo cual se le da tanta importancia. En el domicilio fiscal del mismo, el cual -el artículo 10 del Código Fiscal de la Federación- establece que es el local en donde se encuentre el principal asiento de sus negocios o donde tenga el asiento principal de sus actividades; en donde se realiza la auditoría fiscal. Aquí se establece al igual que la definición anterior, que estos actos sólo pueden ser realizados por autoridades de la esfera administrativa o fiscal, para verificar el cumplimiento pleno y oportuno de las obligaciones fiscales sustantivas y formales, es decir, se examinará que el contribuyente (debido a que existe una obligación jurídico tributaria) cumpla con todas y cada una de sus obligaciones dentro de los plazos que las leyes establezcan, las obligaciones que debe de cumplir son las sustantivas que se traducen en un hacer, no hacer y tolerar y obligaciones formales que se traducen en la presentación de declaraciones.

Formulando nuestra propia definición, determinamos que por visitas domiciliarias entendemos todo acto de fiscalización directa llevado a cabo por las autoridades administrativas o fiscales que tienen como finalidad primordial el verificar que el contribuyente de cabal cumplimiento a las disposiciones fiscales.

Ahora nos preguntaremos quién lleva a cabo las facultades de comprobación y en específico, las visitas domiciliarias. Estas son una atribución del Ejecutivo Federal, por medio de la cual, se comprueba si los contribuyentes o responsables solidarios han cumplido con las disposiciones fiscales, para finalmente imponer al infractor la sanción que corresponda, o formular la

³ Rodríguez Lobato Raúl, *Derecho Fiscal*, 2ª. ed., Ed. Harla, México, 1999, p.216

denuncia o querrela, cuando se trate de posibles delitos fiscales, por medio de la revisión de la contabilidad, bienes y mercancías de los contribuyentes.

El lugar en donde se practican es en el domicilio de los sujetos pasivos, de los responsables solidarios o de los terceros, para revisar ahí sus libros, documentos y correspondencia que tengan relación con las obligaciones fiscales.

Las visitas domiciliarias son una excepción al principio de inviolabilidad del domicilio, pero no por ello dejan de contemplar la garantía de seguridad jurídica del gobernado. Lo que debemos de tomar en cuenta en estos casos es que la esfera de privacidad (domicilio) debe ceder ante la presencia de un interés general de mayor importancia como lo son las necesidades colectivas del país.

Estas facultades que vigilan el cumplimiento de las disposiciones fiscales, son realizadas por la Administración General de Auditoría Fiscal Federal del Servicio de Administración Tributaria, órgano facultado para comprobar que los contribuyentes o responsables solidarios han cumplido con las disposiciones fiscales, por medio de actos de molestia, anteriormente se denominaba Dirección General de Auditoría y Revisión Fiscal.

Esta revisión se realiza para determinar la exactitud o inexactitud de las cuentas y de informar y dictaminar acerca de ellas.

Cabe señalar que a las visitas domiciliarias se les denominan como visitas de inspección, visitas de verificación, inspecciones o auditorías.

Mientras que Francisco de la Garza expone dos aspectos de las visitas domiciliarias. El primero nos dice que son el medio de fiscalización por excelencia y el segundo, hace la diferenciación entre visitas de inspección y visitas de auditoría:

"A. Las de inspección, que buscan comprobar el cumplimiento de un impuesto en particular, generalmente los impuestos especiales regulados por la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, y que se caracterizan normalmente por su brevedad.

B. Las de auditoría, que buscan la comprobación integral del cumplimiento de las obligaciones tributarias y que por ello tienen una duración superior."⁴

Al igual, este reconocido autor retoma el criterio de Roberto Alvarez A, el cual nos dice que, "Siendo la visita domiciliaria el mejor medio de fiscalización de que disponemos, su utilización, en función de que nuestros recursos materiales y humanos son relativamente limitados en relación al universo de los contribuyentes, debe enfocarse hacia la obtención de resultados óptimos, si el objeto mediato de la fiscalización es el cumplimiento voluntario, en la programación de este instrumento deben prevalecer criterios que consideren fundamentalmente el efecto ejemplificador que debe surtir una visita domiciliaria, hacia el entorno en que actúa un determinado contribuyente, como son las empresas de un mismo giro y las que están relacionadas en calidad de proveedor y cliente, principalmente.

Este último comentario es muy acertado, porque nos muestra la importancia que tiene la práctica de las visitas domiciliarias. En primer lugar, tenemos que con las visitas domiciliarias se persigue el cumplimiento voluntario del contribuyente, o sea, finalmente es el pago de las obligaciones, que se traducen en ingresos al erario federal para beneficio colectivo y en segundo lugar, estas visitas servirán de modelo para que el contribuyente se dé cuenta que la autoridad tributaria puede en cualquier momento verificar el cumplimiento de las obligaciones de cualquier contribuyente; dicho en otras palabras da a conocer que todos, siendo contribuyentes, están expuestos a sufrir un acto de molestia

⁴ De la Garza Francisco, *Derecho Financiero Mexicano*, 15ª ed., Ed. Porrúa, México 1998, p.732

de parte de las autoridades en cualquier momento, previniendo así la evasión de impuestos o las maniobras dolosas de los contribuyentes.

1.1.2. Formalidades

Como pudimos darnos cuenta, las visitas domiciliarias son todo un procedimiento legal, y por lo tanto, tienen que seguir las reglas que la ley les señale; y más aún, cuando se trata (como anteriormente se había señalado) de una intromisión a la esfera privada del gobernado; es por eso que son necesarias ciertas formalidades para que no se vean vulnerados sus derechos y sobre todo, se respete la garantía de seguridad jurídica de este último, para lo cual estudiaremos los requisitos indispensables para su realización, analizaremos una serie de reglas que deben seguir en su desarrollo tanto los visitantes como el visitado.

Para llevar a cabo las visitas domiciliarias tienen que cubrirse ciertos requisitos, formales y legales, los cuales se encuentran establecidos en los artículos 43 y 38 del Código Fiscal de la Federación.

Primeramente el artículo 38 del Código aludido establece los requisitos para todo acto administrativo, el cual a la letra señala: "Los actos administrativos que se deban notificar deberán tener por lo menos los siguientes requisitos:

- I. Constar por escrito.
- II. Señalar la autoridad que lo emite.
- III. Estar fundado y motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate.
- IV. Ostentar la firma del funcionario competente y, en su caso, el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigido. Cuando se ignore el nombre de la persona a la que va dirigido, se señalarán los datos suficientes que permitan su identificación.

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

1.- Constar por escrito.

Este requisito proviene de nuestra Carta Magna en el artículo 16, en donde nos establece que para cualquier acto de molestia debe de existir un mandamiento escrito de autoridad competente; en este caso, tratándose de visita domiciliaria no puede ser una excepción a esta obligación y debe ser emitida por la autoridad fiscal competente.

Existen varias razones por las cuales la orden debe ser por escrito. En primer lugar, tenemos que el gobernado debe conocer la procedencia de la orden así como su contenido para que pueda en algún momento hacer valer su defensa; en segundo lugar, toda orden que gire cualquier autoridad debe contener el apoyo legal de la misma para saber si la actuación de la autoridad está o no apegada a derecho.

En caso de que no exista la orden por escrito, serán nulos los actos de fiscalización.

Ignacio Burgoa respecto de este punto opina:

"Esta garantía de seguridad jurídica que es la tercera que se contiene en el artículo 16 constitucional, equivale a la forma del acto autoritario de molestia, el cual debe derivarse siempre de un mandamiento u orden escrito. Consecuentemente, cualquier mandamiento u orden verbales que originen el acto perturbador o que en sí mismos contengan la molestia en los bienes jurídicos a que se refiere dicho precepto de la Constitución, son violatorios del mismo.

Conforme a la garantía formal a que aludimos, todo Funcionario subalterno o todo agente de autoridad debe obrar siempre con base en una orden escrita expedida por el superior jerárquico, so pena de violar la disposición relativa nuestra Ley Fundamental a través de la propia garantía de seguridad jurídica

que, por otra parte, ha sido constantemente reiterada por la Suprema Corte en numerosas tesis.”⁵

En conclusión, los actos autoridad que no sean por escrito violan la máxima ley que nos rige y en este caso, nos referimos a nuestra Constitución, pudiendo traer consecuencias de toda índole.

Al respecto la siguiente tesis nos señala:

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

⁵ Carrasco Iriarte Hugo, *Derecho Fiscal Constitucional*, 3ª. ed., Ed. Harla, México, 1997, p.21

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

Amparo en revisión 1041/81. Jardín Cerveza de Portales, S.A.. 16 de abril de 1982. Mayoría de votos. Ponente Guillermo Guzmán Orozco. Secretario: Víctor Manuel Alcazar B.

En esta tesis se observan dos aspectos importantes; en primer lugar, los legisladores, al ordenar que las visitas domiciliarias se deben sujetar a los procedimientos de los cateos, nos queda claro que un requisito fundamental es que exista una orden por escrito, la cual será útil para proteger la privacidad del gobernado. En segundo lugar, tenemos un aspecto fundamental, el cual nos dice que no sólo debe ser por escrito la orden de visita sino que necesariamente se debe entregar al visitado o a su representante para que la visita domiciliaria tenga validez. Esto lo verificamos con el siguiente criterio de la Corte:

ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA. DEBE ENTREGARSE AL VISITADO O A SU REPRESENTANTE Y NO ÚNICAMENTE MOSTRARSE. El art. 84 fracc II, del Código Fiscal de la Federación de 1967, disponía que al iniciarse la visita se entregará la orden al visitado o a su representante y si no estuvieran presentes a la persona que se encontrara en el lugar en que debía practicarse la diligencia. Este precepto es categórico al exigir que la orden se entregue materialmente, de tal suerte que si la orden respectiva sólo se muestra al visitado o a su representante no se cumple con el dispositivo legal aludido.

Revisión núm 30/83. Resulta en sesión de 6 de septiembre de 1984, por mayoría de 6 votos y dos en contra. Magistrado ponente:

Francisco Xavier Cárdenas Durán. Secretario licenciado Guillermo Cruz García.⁶

Afirmando lo anteriormente dicho vemos que si no se entrega la orden, no se cumple con las formalidades legales, lo cual puede traducirse en actos ilegales que pueden ser impugnados por el visitado ya que afectan la realización de la visita.

II.- Señalar la autoridad que lo emite.

Como sabemos, la visita domiciliaria es un acto administrativo, un acto de molestia para el gobernado, por lo cual es necesaria la orden escrita como anteriormente se dijo, pero también es menester que esa orden la emita una autoridad competente, para lo cual nos basaremos en la definición que Rafael Bielsa nos da: "Competencia denota un poder legal atribuido a un órgano del Estado o de otra institución por el reconocida, para actuar, decidir o ejecutar."

Es decir, ser competentes en Materia Administrativa Fiscal es tener capacidad o atribución para emitir un acto en dicha materia, proveniente la misma, de una norma de carácter general a la que se le ha dado publicidad frente al gobernado.

En materia Fiscal Federal son autoridades competentes para emitir órdenes de Visitas Domiciliarias y practicarlas, por virtud del RISHCP y el Sistema Nacional de Coordinación Fiscal entre otras:

- A) Secretario de Hacienda y Crédito Público.
- B) Director General de Auditoría Fiscal.Federal, y
- C) Administradores Fiscales Federales y
- D) Secretario de finanzas o Tesorero General del Estado (o como se denomine) de la entidad correspondiente.

⁶ Aspectos Jurídicos de las visitas domiciliarias, Ed. INDETEC, México, 1991, p.38

E) Según se establezca en el Reglamento Interior o Ley Orgánica respectiva, el Director de Auditoría Fiscal o de Ingresos.

En tal sentido se ha pronunciado la Suprema Corte Justicia de la Nación a través de la Segunda Sala, según puede observarse en siguiente tesis:

COMPETENCIA. FUNDAMENTACIÓN DE LA. El artículo 16 constitucional establece, en su primera parte, lo siguiente: "Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio papeles, posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento". El artículo 14 de la propia Constitución preceptúa, en su segundo párrafo, que: "Nadie podrá ser privado de la vida, de la libertad o de sus propiedades o posesiones o derechos, sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, en que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho". Ahora bien, haciendo una interpretación conjunta y armónica de las garantías individuales de legalidad y seguridad jurídica que consagran los preceptos transcritos, en lo conducente, se advierte que los actos de molestia y privación requieren, para ser legales, entre otros requisitos, e imprescindiblemente, que sean emitidos por autoridad competente y cumpliéndose las formalidades esenciales que les den eficacia jurídica, lo que significa que todo acto de autoridad necesariamente debe emitirse por quien para ello está legitimado, expresándose, como parte de las formalidades esenciales, el carácter con que la autoridad respectiva lo suscribe y el dispositivo, acuerdo o decreto que le otorgue tal legitimación, pues de lo contrario se dejaría al afectado en estado de indefensión, ya que al no conocer el apoyo que faculte a la autoridad para emitir el acto, ni el carácter con que lo emita, es evidente que no se le otorga la oportunidad de examinar si la actuación de ésta se encuentra o no dentro del ámbito competencial respectivo, y si este es o no conforme a la ley, para que, en su caso, esté en aptitud de alegar, además de la ilegalidad del acto, la del apoyo en que se funde la autoridad para emitirlo en el carácter con que lo haga, pues bien puede acontecer que su actuación no se adecue exactamente a la norma, acuerdo o decreto que invoque, o que estos se hallen en contradicción con la ley secundaria o con la ley fundamental".
Suprema Corte de Justicia de la Nación, Segunda Sala, 1982

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

En principio vemos que este requisito es constitucional y se refiere a que debe estar fundada en cuanto la orden debe contener los preceptos legales aplicables al caso concreto, o sea la razón de la emisión de la orden de visita. Y motivada se refiere a que mencione las causas o motivos que dieron origen a la visita.

Esto se realiza con la finalidad de que el visitado conozca los motivos y fundamentos de la determinación la cual puede impugnarla en caso de causarle algún agravio.

En apoyo a lo anterior tenemos la Jurisprudencia emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

"FUNDAMENTACION Y MOTIVACION, GARANTIA DE. Para que la autoridad cumpla la garantía de legalidad que establece el artículo 16 de la Constitución Federal en cuanto a la suficiente fundamentación y motivación de sus determinaciones, en ellas debe citar el precepto legal que le sirva de apoyo y expresar lo razonamiento que la llevaron a la conclusión de que el asunto concreto de que se trata, que las origina, encuadra en los presupuestos de la norma que lo invoca"
Revisión núm 50/84, 1985. Magistrada Ponente Margarita Lomeli Cerezo. Secretario: Li. José María Corripio Moreno.

Como pudimos observar, la tesis nos marca la garantía de seguridad jurídica contemplada en nuestra carta magna para proteger la esfera jurídica del gobernado, ya que puede ser sujeto de muchas anomalías y procedimientos viciados.

Al indicar que se tiene que precisar el objeto o propósito de la visita significa que esta no puede ser general y permanente, sino restringida a obligaciones tributarias y plazos determinados.

La siguiente tesis es fundamental para el estudio que estamos realizando:

ORDENES DE VISITA. DEBEN PRECISAR CLARAMENTE SU OBJETO. Lo establecido por la fracc II del citado art. 38 del Código Fiscal de la Federación en el sentido de expresar en la orden de visita el propósito de la misma, constituye un requisito esencial que no puede ser soslayado por la autoridad que la emita, pues el mismo tiene como objeto, en primer término, que la persona visitada conozca en forma precisa las obligaciones a su cargo que se van a revisar, y en segundo lugar que los visitantes se ajusten estrictamente a la verificación de los renglones establecidos en la visitas, pues sólo de esa manera se cumple debidamente con el requisito establecido en el artículo 16 constitucional de que las visitas practicadas por las autoridades administrativas se deben sujetar a las formalidades previstas para los cateos, ya que entre las formalidades que dicho precepto fundamental establece para los cateos se encuentra, precisamente, que en la orden se debe de señalar los objetos que se buscan. Por lo cual en las órdenes de visita a que se refiere el art. 38 del Código Fiscal de la Federación se deben precisar de manera clara y por su nombre los impuestos, de cuyo cumplimiento, las autoridades fiscales pretenden cerciorarse y, la utilización, de formas imprecisas, e indeterminadas como de que el objeto de visita lo es el que se verifique el cumplimiento de obligaciones fiscales principales, formales y/o accesorias, por impuestos y derechos federales de los cuales deba(n) usted(s) responder en forma directa, solidaria u objetiva" no es sino una generalización de las facultades revisoras de las autoridades fiscales que no satisface a plenitud la garantía de legalidad que consagra el artículo 16.

Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Quinto Circuito, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación número 36, diciembre 19990, p. 53.

Tomando en cuenta estos criterios, podemos afirmar que para realizar las visitas domiciliarias los Auditores de la Dirección General de Hacienda deben contar con una orden escrita en la que conste el objeto preciso de la visita, es decir, en la que se precisen los impuestos, contribuciones o derechos cuya verificación se trate y los ejercicios a los que deba limitarse la diligencia. De presentarse alguna anomalía como puede ser, que se revisen gravámenes no comprendidos en la orden, ésta será nula en todo lo que la orden no contemple,

porque los visitadores deben acatar estrictamente lo establecido en el mandamiento escrito.

La siguiente tesis también nos servirá para comprender mejor estos aspectos. Fue emitida en el juicio fiscal 373/84, que se ventiló en la Sala Regional del Noroeste del Tribunal Fiscal de la Federación afirma lo anterior.

ORDENES DE VISITA. OBLIGACION DE LA AUTORIDAD DE DETERMINAR EN SU TEXTO EL OBJETO DE LA MISMA. De conformidad con el artículo 84 fracción I, inciso c) del Código Fiscal de la Federación anterior (artículo 38 fracción III del vigente), en relación con el 16 constitucional en su parte relativa a los cateos, la autoridad debe precisar en la orden de auditoría las obligaciones fiscales a revisar, a lo que únicamente deberá concretarse la inspección, ya que de no ser así y emplearse formulismos tales como "que el objeto será el que se verifique el cumplimiento de obligaciones fiscales, principales, formales y/o accesorias, por impuestos, derechos, productos y aprovechamientos por los cuales deba(n) usted(s), responder en forma directa, solidaria u objetiva" se violarían los preceptos mencionados, lesionándose en perjuicio del particular afectado, la garantía de legalidad consagrada en el numeral 16 constitucional, al no estar determinado en la orden de visita su objeto, ni ser llevada a cabo dicha obligación por el funcionario competente para ello, como lo serían los Administradores Fiscales Regionales, sino que las obligaciones a revisar serían precisadas hasta el momento mismo de la práctica de la inspección y tal quedaría al arbitrio de los señores auditores. Tribunal Fiscal de la Federación, jurisprudencia 264, octubre 1986.

En esta tesis vemos que si una orden no determina los impuestos que se han de revisar, se violan las garantías del gobernado, porque la autoridad va más allá de lo que le está permitido; por eso es necesario precisar las obligaciones que se revisarán sin generalizar todas las contribuciones.

IV.- Ostentar la firma del funcionario competente y, en su caso, el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigido. Cuando se ignore el nombre de la persona a la que va dirigido, se señalarán los datos suficientes que permitan su identificación.

Anteriormente habíamos mencionado quienes son en nuestra materia los funcionarios competentes para emitir las aludidas órdenes, por lo cual pasaremos a estudiar lo referente únicamente a la firma de éstos.

Jurisprudencia No. 29 emitida por la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación.

FIRMA FACSIMILAR. CARECE DE AUTENTICIDAD. UNA RESOLUCIÓN QUE CONTENGA DICHA FIRMA. La ausencia de firma autógrafa en una resolución, aun cuando exista una firma facsimilar, constituye una violación a lo dispuesto por el artículo 16 constitucional, que previene que nadie puede ser molestado sino en virtud de mandamiento escrito de autoridad competente, lo que implica la necesidad de que las resoluciones de la autoridad ostenten la firma del funcionario que las emitió, pues sólo mediante la firma que suscribe personalmente y de su puño y letra el funcionario que haya resuelto una instancia administrativa, puede establecerse la autenticidad de la resolución. Consecuentemente ante la imputación del actor de que dicha resolución tiene una firma facsimil, la autoridad debe probar en el juicio de nulidad, con el documento respectivo, que la resolución impugnada contiene esa firma autógrafa.

Nombre de las personas a las que vaya dirigido.

En la orden de visita necesariamente debe constar el nombre(s) de la persona o las personas con las que debe entenderse la diligencia, el acto de autoridad debe ser concreto, indicando el nombre del interesado o representante legal, ya que la orden no puede dirigirse a un sujeto indeterminado, ni tampoco se puede omitir el lugar o lugares posibles en los que se practicará la visita.

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

Al respecto el Tribunal Colegiado de Circuito resolvió el recurso de revisión en el que pronunció el siguiente criterio:

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA EMITIDA POR AUTORIDAD ADMINISTRATIVA. DEBE SEÑALAR EL DOMICILIO Y LA PERSONA O PERSONAS A QUIEN VA DIRIGIDO. En los términos de lo dispuesto por el art. 16 constitucional, al emitir la autoridad administrativa una orden de visita domiciliaria para comprobar que se han cumplido los reglamentos sanitarios de policía, debe señalarse el nombre de la persona o personas a quien va dirigida, pues dicho precepto establece que estos casos la autoridad debe sujetarse a las formalidades prescritas, para los cateos, en los que el propio precepto señala que la orden de cateo será escrita, expresando el lugar que ha de inspeccionarse, la persona o personas que hayan de aprehenderse y los objetos que se buscan, es decir, en el caso de las órdenes de visita domiciliaria expedidas por autoridad administrativa debe indicarse el domicilio y el nombre de la persona o personas a quien van dirigidas.
Revisión núm 50/84. Resuelta en sesión de 20 de marzo de 1985, por unanimidad de 6 votos. Magistrada ponente: Margarita Lomeli Cerezo. Secretario: licenciado José Ma. Corripio Moreno.

En esta tesis se afirma como en las anteriores, que los requisitos que señala el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación encuentran su fundamento constitucional en el artículo 16 el cual, contempla y estudia todos y cada uno de ellos.

Después de haber estudiado los requisitos del artículo 38 del Código multicitado, ahora estudiaremos los del artículo 43 del código en mención. El cual a la letra establece:

"En la orden de visita, además de los requisitos a que se refiere el artículo 38 de este Código, se deberá indicar:

- I. El lugar o lugares donde debe efectuarse la visita. El aumento de lugares a visitar deberá notificarse al visitado.
- II. El nombre de la persona o personas que deban efectuar la visita las cuales podrán ser sustituidas, aumentadas o reducidas en su número, en

cualquier tiempo por la autoridad competente. La sustitución o aumento de las personas a que deban efectuar la visita se notificará al visitado.

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

1.- Lugar(es) donde debe efectuarse la visita.

El autor Emilio Margáin establece que “por lugar o lugares debe entenderse que la orden deba de precisar correctamente el domicilio en donde debe desahogarse ella. Bien en el domicilio fiscal del contribuyente a visitarse o del señalado para una sucursal o bodega si éstas son objeto de la visita y de no estar inscrito el contribuyente en el Registro Federal de Contribuyentes deberá señalarse el lugar o lugares en donde desempeña su actividad o actividades”.⁷

Existen casos que son dignos de mencionarse y que la Suprema Corte ha establecido su criterio, como por ejemplo:

DOMICILIO FISCAL. La circunstancia de que los auditores hubieren encontrado a la visitada en el lugar señalado en la orden de visita, no implica necesariamente que este 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 éstas, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 10 del Código Fiscal de la Federación.

Amparo directo 3399/90 visible en el SJF, Octava Época, Tomo VIII, septiembre de 1991.

Concluimos que el domicilio fiscal de las personas físicas es aquel en el que se tenga el principal asiento de su negocio, en donde se desempeñen realmente las actividades.

⁷ Margáin Manautou, Emilio, *Facultades de comprobación*, Ed. Porrúa, México, 1999, p.87

Por otro lado, tenemos que tratándose del domicilio fiscal de las personas morales, el artículo 10 del mismo código nos dice que será el lugar donde se encuentre la administración principal del negocio, no obstante que ésta tenga en distintos lugares de la República sucursales, oficinas, bodegas, instalaciones, depósitos, almacenes, etc., no por este sólo hecho puede considerarse que tenga diversos domicilios.

Siempre se deberá notificar al visitado, el aumento de lugares a visitar

“En el caso de que se presente que en la orden se mencionaran varios domicilios del contribuyente, en los cuales se tiene que llevar a cabo la diligencia, los visitadores no podrán practicar la visita en dos de los domicilios diferentes, a la misma hora, y en el mismo día porque sería materialmente imposible”.⁸

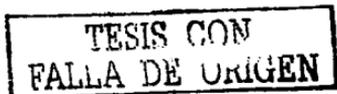
2.- El nombre de la persona o personas que deban efectuar la visita las cuales podrán ser sustituidas, aumentadas o reducidas en su número, en cualquier tiempo por la autoridad competente. La sustitución o aumento de las personas a que deban efectuar la visita se notificará al visitado.

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

La orden debe de contener además de los requisitos anteriormente señalados, el nombre o nombres de los visitadores.

Normalmente las personas que practican las visitas son dos y a veces es difícil que ellas las inicien y las concluyan, ya que se dan diversas circunstancias que propician que los visitadores sean auxiliados o sustituidos (por aspectos como renunciados u otras visitas).

⁸ Ibid., p. 95



Un aspecto de suma importancia, es que, ya sea que se dé la sustitución o aumento, lo deberá realizar la autoridad competente y se dará a conocer al visitado notificándole tal circunstancia.

Así es como abarcamos los requisitos de la visita domiciliaria pero sobre todo los requisitos de la orden de visita.

1.1.3. Finalidad

Como hemos dicho anteriormente, las facultades de comprobación y en específico las visitas domiciliarias, son un medio con el que cuenta la autoridad hacendaria para comprobar que el contribuyente realmente cumpla con las obligaciones que surgen de la relación jurídico tributaria existente.

Ahora analizaremos el por qué le importa a la autoridad que estas obligaciones se cumplan.

Hasta ahora hemos estudiado lo que son las visitas domiciliarias y sus formalidades; nos dimos cuenta que deben de seguir todo un procedimiento para su realización, requieren de una legalidad como todo acto de molestia para no violar las garantías del gobernado.

Ahora bien, como expresa el autor Roberto Alvarez A: "La visita domiciliaria... debe enfocarse hacia la obtención de resultados óptimos, si el objeto mediato de la fiscalización es el cumplimiento voluntario...".⁹

Es así como se establece que el objeto de esta fiscalización directa que lleva a cabo la autoridad, es el que exista el cumplimiento voluntario de parte del contribuyente, cumplimiento de sus obligaciones formales y aún más importantes, cumplimiento de las obligaciones sustantivas (refiriéndonos al

⁹ De la Garza Francisco, op. cit., p.733



pago de las contribuciones).

El procedimiento para ello será: al término de la visita domiciliaria la autoridad fiscal expresará si se cumplieron o no las disposiciones fiscales. En caso de que el contribuyente presentara irregularidades en la visita, que arrojaran como resultado el incumplimiento de sus obligaciones, la autoridad determinará el impuesto omitido, la multa, los recargos o los gastos de ejecución a que se haya hecho acreedor; en una palabra, tratará de que el contribuyente pague los adeudos que tiene con el fisco.

Es por eso la importancia del cumplimiento de las obligaciones fiscales ya que se traducen en el pago del impuesto, en la percepción de ingresos federales.

Para estudiar esto nos remontaremos a la trascendencia finalista de la tributación, la cual, en resumidas cuentas, es la recaudación de ingresos. Al respecto, Flores Zavala nos señala, "el tributo se dirige exclusivamente a sostener el gasto público".¹⁰

La Ley del Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal, en su artículo 2º establece:

El gasto público, es aquel que comprende las erogaciones por concepto de gasto corriente, inversión física, inversión financiera, así como pagos de pasivos o deuda pública y por conceptos de responsabilidad patrimonial que realizan:

- a) El Poder Legislativo,
- b) El Poder Judicial,
- c) La Presidencia de la República,
- d) Las Secretarías de Estado, Departamentos Administrativos y la Procuraduría General de la República,
- e) El Gobierno del Distrito Federal,
- f) Los Organismos descentralizados,

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

¹⁰ De la Cueva, Arturo, *Derecho Fiscal*, Ed. Porrúa, México, 1999, p. 266

- g) Las Empresas de participación estatal mayoritaria y.
- h) Los Fideicomisos en los que el fideicomitente sea el Gobierno Federal o alguna de las entidades mencionadas en las fracciones VI y VII.

De otra forma, Ana Laura Gordoa establece que "los impuestos con fines fiscales son aquellos que se establecen realmente para proporcionar los ingresos que el Estado requiere para la satisfacción de los gastos públicos determinados expresamente en el Presupuesto de Egresos"¹¹.

Para especificar mejor, el gasto público será toda erogación que hace el Estado para satisfacer las necesidades económicas de la colectividad y para pagar las deudas que tiene. Aquí nos estamos refiriendo a necesidades de los ciudadanos en general y no a gastos exclusivos y personales.

Serán destinados a satisfacer las funciones y servicios públicos, así de la Federación, como del Estado o Municipio en que resida. Los impuestos se aplicarán para los gastos de la Federación, de los Estados y los Municipios.

Si bien son gastos que realizan los organismos públicos, todos recaen necesariamente en la población, en todos los ciudadanos, ya que a través de estas dependencias nosotros recibimos atenciones, servicios directos, como miembros de una sociedad que tienen diferentes necesidades. El pago de las contribuciones nos benefician a todos y cada uno de los integrantes de esta sociedad.

Aquí se desprende la importancia de que se cumplan las obligaciones fiscales del contribuyente, o sea, que éste pague al fisco lo que le corresponde, lo que está obligado para no dejar a un lado el progreso social del pueblo mexicano.

¹¹ Gordoa López, Ana, *Los fines extrafiscales en el sistema tributario mexicano*, Ed. Porrúa, México, 2000, p. 76

Así, con estas medidas, como son las visitas domiciliarias, se pretende que no haya evasión fiscal alguna y se fomente la cultura del pago de impuestos para que exista presupuesto federal y se puedan cubrir las necesidades sociales.

Porque si el Estado no percibiera ingresos o percibiera pocos (a comparación de lo que realmente tendría que percibir) sería difícil cubrir cada uno de los sectores directos que nos benefician a la población mexicana como lo son la salud, la educación, seguridad pública, etcétera. Digamos que todo es una cadena de beneficios, ya que abarca -como vimos anteriormente- los gastos de muchos organismos públicos. Pongamos algunos ejemplos para resaltar algunos casos:

En una Secretaría -de salud, de educación, de seguridad pública, de desarrollo social, del trabajo y previsión social, etcétera-, es necesario contar con un presupuesto porque se debe otorgar un salario a los empleados que laboran en dicha dependencia gubernamental, ya que estamos hablando de un miembro, de un individuo que nos está proporcionando un servicio a la comunidad, sin el cual nos veríamos en aprietos en caso de no existir dicha Secretaría.

Al igual, en tratándose de la materia judicial, al no existir un presupuesto, nuestro sistema judicial sería precario y la sociedad sería un caos al no resolver las controversias que se suscitaren entre los individuos.

También en muchas ocasiones nuestro país se ha visto sorprendido por fenómenos naturales -terremotos, inundaciones, ciclones, por nombrar algunos- que dejan a su paso desastres que tienen que ser atendidos urgentemente, y para los cuales debe haber suficientes recursos para cubrir esas necesidades prioritarias del país.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Y así nos podríamos seguir con innumerables ejemplos, lo cual no lo hacemos por creer suficientemente explicada la trascendencia de la realización de las visitas.

1.2. Visitadores.

En observancia a lo mencionado anteriormente, pudimos percatarnos que en las visitas domiciliarias es necesaria la participación del contribuyente y sobre todo la de la persona que practicará la visita, a la cual la conocemos con el nombre de visitador. Pero para comprender mejor su actuación, estudiaremos la definición y sus funciones que éste tiene dentro de la visita domiciliaria.

1.2.1. Definición.

Las visitas, son todo un procedimiento legal que se lleva a cabo, por lo cual no pueden dejar de existir ciertas formalidades y sobre todo personas encargadas de este procedimiento, personas que verifiquen fehacientemente el cumplimiento o incumplimiento del contribuyente.

Por eso, tenemos que los visitadores son las personas designadas para la práctica de las visitas domiciliarias, son los encargados de verificar los libros, documentos y correspondencia que tengan relación con las obligaciones fiscales para asentar en actas todas las circunstancias que tuvieron lugar en el transcurso de la visita.

Consideramos importante retomar la opinión acertada de Rodríguez Lobato, acerca de los visitadores, el cual nos comenta "...habrá la necesidad de que tales personas satisfacen los requisitos legales para el debido desempeño de la comisión que se les ha encomendado y que son personas debidamente calificadas para opinar fundadamente sobre la situación contable del

contribuyente en relación con el cumplimiento de las obligaciones fiscales de éste.

Además de la violación legal que entraña el ejercer una profesión sin estar legalmente autorizado para ello, que puede llegar a constituir un delito, de ninguna manera puede tener credibilidad la opinión de una persona que no ha acreditado ser experta en la materia de que se trata."¹²

Es de suma importancia que los visitadores tengan conocimiento de lo que están realizando; es por eso que la autoridad competente para realizar esta designación es la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Ella realiza esta calificación, tomando en cuenta diversos aspectos. Para así, nombrar a las personas que considere con los suficientes conocimientos y práctica sobre la materia, asigna a cada uno de ellos, mediante el nombramiento, atribuciones propias y exclusivas del puesto que ejercen.

También nos menciona que los visitadores deben de opinar fundadamente sobre la situación contable del contribuyente y esto no lo podría hacer si no estuviera capacitado para ello. Es por ello, que resumimos que para la práctica de las visitas domiciliarias es minucioso este procedimiento y sabemos que todo lo que conlleva es toda una serie de pasos a seguir que deben ser respetados por la persona que realice la diligencia y por eso no se nombra a cualquier persona para ello.

Con esto observamos, que ellos son los responsables de asentar en el acta todos los pormenores de la visita y de eso dependerá toda la verificación realizada.

Por eso es importante que conozca de la materia para que tenga credibilidad su opinión y sobre todo, para que no cometan errores o irregularidades en la

¹² Rodríguez Lobato, Raúl, op.cit. p. 218

visita, como pueden ser: que no se identifiquen correctamente, que cometan alguna omisión o error dentro de las actas, etcétera.

La presencia del visitador en la visita es fundamental, ya que prácticamente él es el encargado de hacer toda la verificación correspondiente.

Cabe señalar un aspecto de importancia que menciona el Código Fiscal en su artículo 43. Establece que las personas que realicen la visita pueden ser sustituidas, aumentadas o reducidas en su número, en cualquier tiempo por la autoridad competente. La sustitución o aumento de las personas que deban efectuar la visita se notificará al visitado.

Estos casos son comunes en los que por cualquier circunstancia imprevista, los visitadores son sustituidos, total o parcialmente o aumentan en su número o llegan a ir menos de los que primeramente asistieron a practicar la visita, es por eso que la autoridad cuando lo considere necesario, tiene la facultad de realizar esta serie de movimientos. Asimismo, la sustitución o aumento se le tiene que dar a conocer al visitado para que no se vean vulnerados sus derechos que como ciudadano tiene.

También, este artículo nos menciona que las personas designadas para efectuar la visita la podrán hacer conjunta o separadamente.

Un aspecto que debemos de tomar en cuenta es el artículo 16 constitucional, el cual establece que: "la autoridad administrativa podrá practicar visitas domiciliarias...sujetándose...a las formalidades prescritas para los cateos" y, el párrafo octavo nos indica: "En toda orden de cateo... se expresará el lugar que ha de inspeccionarse,... levantándose al concluirla, un acta circunstanciada,... por la autoridad que practique la diligencia". Aquí se menciona que el personal que desahogue o practique la visita domiciliaria (en este caso el visitador), es

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

necesario que tenga la calidad de autoridad, lo cual no es así, no se cumple con lo establecido en este párrafo.

Nos debe de quedar claro que cada que se hable de los visitadores, se nos debe de venir a la mente, que ellos no son autoridades, sólo son auxiliares de las autoridades fiscales, sólo cumplimentan el acto material de la inspección ordenada por la autoridad competente; ellos no deciden la situación fiscal del contribuyente visitado, ya que las actas que se levantan en la diligencia son analizadas y calificadas por la autoridad competente.

El visitador es un servidor público que realiza diversas funciones dentro de las visitas domiciliarias y de su actuar depende la correcta práctica de éstas, para que lleguen a su fin último que como hemos mencionad^o es la recaudación.

1.2.2. Funciones

Anteriormente estudiamos quiénes son los visitadores, ahora nos abocaremos al estudio de las facultades y obligaciones que les corresponden como tales.

Mencionaremos grosso modo, algunas de las facultades que tiene el visitador dentro de este procedimiento:

- El visitador deberá percatarse de que el documento en el que conste la orden de visita, se debe señalar exactamente el lugar o lugares a visitarse y el visitado, ya que de no ser el lugar, no se permitirá la entrada.
- Se tiene que presentar en el domicilio donde se practicará la diligencia.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

Tiene que identificarse ante el visitado para asegurar la garantía de legalidad de este último.

- En el supuesto de que el visitador se presente en el domicilio fiscal a practicar la diligencia y no estuviere el visitado o su representante, deberá dejar citatorio con la persona que se encuentre en dicho lugar, para que el visitado lo espere a hora determinada del día siguiente.

Los visitadores están obligados a revisar los bienes, mercancías, documentos, discos, cintas, sistema de registro electrónico, discos ópticos, o cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos que tenga el contribuyente para verificar el cumplimiento de las disposiciones fiscales.

Podrán obtener copias de la contabilidad y demás documentos relacionados con el cumplimiento de las disposiciones fiscales, previo cotejo con los originales, se certifiquen por los visitadores; siempre y cuando:

- El visitado, su representante o quien se encuentre en el lugar de la visita se niegue a recibir la orden.
- Que existan sistemas de contabilidad, registros o libros sociales que no estén sellados, cuando deban estarlo conforme a las disposiciones fiscales.
- Que existan dos o más sistemas de contabilidad con distinto contenido, sin que se pueda conciliar con los datos que requieren los avisos o declaraciones presentados.
- Que se lleven dos o más libros sociales similares con distinto contenido.

- Que no se hayan presentado todas las declaraciones periódicas a que obligan las disposiciones fiscales, por el periodo a que se refiere la visita.
- Que los datos anotados en la contabilidad no coincidan o no se puedan conciliar con los asentados en las declaraciones o avisos presentados o cuando los documentos que amparan los actos o actividades del visitado no aparezcan asentados en dicha contabilidad, dentro del plazo que señalan las disposiciones fiscales, o cuando sean falsos o amparen operaciones inexistentes.
- Que se desprendan, alteren o destruyan parcial o totalmente, sin autorización legal, los sellos o marcas oficiales colocados por los visitadores o se impida por medio de cualquier maniobra que se logre el propósito para el que fueron colocados.
- Cuando el visitado sea emplazado a huelga, o suspensión de labores, en cuyo caso la contabilidad sólo podrá recogerse dentro de las 48 horas anteriores a la fecha señalada para el inicio de la huelga o suspensión de labores.
- Cuando el visitado, su representante o la persona con quien se entienda la visita se niega a permitir a los visitadores el acceso a los lugares donde se realiza la visita; así como a mantener a su disposición la contabilidad, correspondencia o contenido de cajas de valores.

Podrán asegurar la contabilidad del visitado, siempre que se den los supuestos establecidos en ley y sujetándose a lo que la misma establezca.

Hacer uso de la fuerza pública en caso de que el visitado, o su representante o la persona con quien se entienda la diligencia se niega a

permitir a los visitadores el acceso a los lugares donde se realiza la visita; así como a mantener a su disposición la contabilidad, correspondencia o contenido de cajas de valores.

Deberán levantar actas en donde hará constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones de la visita, las actas a las que nos referimos, son las de inicio, las parciales, las complementarias y la final.

Deberá de concluir la visita dentro de un plazo de seis meses; este plazo podrá ampliarse por periodos iguales hasta por dos ocasiones.

Estas son las funciones que deben realizar las personas que practiquen las visitas; como vimos, son varias y deben de estar pendientes de todos los detalles y deben de estar atentos del actuar del visitado, porque muchas veces el visitador debe buscar soluciones al comportamiento evasor del contribuyente, y tomar medidas que prevengan este caso.

La persona encargada de practicar la visita, es la que debe respetar las formalidades legales y la que va a poner soluciones a todas las circunstancias que se presenten dentro de la visita.

Es por eso la trascendencia que tiene que un visitador sea persona conocedora en esta materia y que lleve a cabo correctamente sus funciones; porque al desempeñar su puesto con poca diligencia puede causar vicios en la visita que se traducirían en un procedimiento irregular que probablemente no concluya.

1.2.3. Debida identificación.

Una de las obligaciones que tiene el visitador es la de identificarse ante el visitado.

TESIS CON FALLA DE ORIGEN

Pero primeramente analizaremos que, identificar es corroborar que existe identidad entre una persona o cosa y otra. Para el caso de los visitadores, la identificación persigue que haya identidad entre el nombre de la persona que se menciona en la orden, y la persona física que se presenta en el domicilio del visitado.

La identificación persigue evitar posibles suplantaciones en perjuicio del particular, ya que puede darse el caso que se presente en el domicilio del visitado una persona diferente al visitador, provocando irregularidades que perjudican al contribuyente. También es necesario que la persona identifique los cargos y que éstos lo faculten legalmente para desahogar la diligencia, al igual esto se realiza con el fin de proteger los intereses del visitado.

Con este acto, el gobernado conoce e identifica personalmente a los visitadores en atención a la documentación que le presente el visitador.

Para comprender la finalidad de una correcta identificación analicemos el criterio jurisprudencial siguiente:

IDENTIFICACIÓN DE LOS AUDITORES FISCALES EN LA PRACTICA DE VISITAS DOMICILIARIAS. SU NECESIDAD Y ALCANCES. Tratándose específicamente de autoridades que practican diligencias de auditoría fiscal, es incuestionable que la protección de la seguridad jurídica de los gobernados (plasmada en el artículo 84 del Código Fiscal de la Federación —de 1967— particularmente en su fracción II) tiene el propósito de dar a conocer al visitado, cuestiones relacionadas con la personalidad, representación y competencia atribucional o delegada a quienes intervengan en diligencias de naturaleza tal como de la que aquí se trata, y precisamente emanada, en parte, esa necesidad de identificación, de la obligación legal de proteger al visitado en sus garantías individuales, ya que de esas prácticas de inspección o visita, puede derivar una posibilidad de afectación a los intereses jurídicos de aquél; por lo que mediante la identificación del funcionario o autoridad quien practique la diligencia, se conoce su calidad o características personales (personalidad), la certeza de que aquél representa a un órgano gubernativo que está legalmente facultado para ordenar o realizar representando al Estado, las funciones propias de la autoridad que se le encomiendan por la ley (representación); y, finalmente, que a su vez tiene facultades

(cuestión de competencia) bien propias, o bien delegadas (en base, en el caso, a una orden de visita) para practicar legalmente las diligencias propias, en mención. Por lo que así las cosas, no basta que en el acta que se levante al efecto, simplemente se diga que "el personal actuante se identificó ante el visitado", mediante la credencial relativa, máxime si se tiene en cuenta, así mismo, lo dispuesto por la fracción V del artículo 84 del Código Fiscal de la Federación, inicialmente señalado, en lo referente a la forma en que debe practicarse dichas diligencias, de lo que sigue que la identificación cuestionada por ser un hecho que las integra, debe hacerse constar en forma detallada.

Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, visible en el Informe de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, año:1982. Tercera parte.

Profundizando un poco en lo que afirma esta jurisprudencia vemos:

1.-La necesidad de que los visitadores se identifiquen es para la protección de la garantía de seguridad jurídica de los gobernados, para que no sean afectados sus intereses jurídicos, mediante actos ilegales que realicen personas que se hagan pasar por visitadores.

2.- Con la correcta identificación, el contribuyente tendrá la certeza de que el acto de molestia lo está realizando una autoridad, en esta caso la fiscal, con el objetivo de verificar el cumplimiento o incumplimiento de sus obligaciones, por lo cual se tendrá que apegar a lo dispuesto por la ley, pues no podrá hacer ni más ni menos que lo que la ley marca.

3.- No basta que la orden diga que el personal actuante se identificó ante el visitado; la identificación debe hacerse en forma detallada, en forma específica para que no se preste a irregularidad alguna.

Por otro lado, vemos que el documento idóneo en donde tiene que constar la identificación es en el acta de inicio, esto lo confirma la siguiente jurisprudencia:

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

VISITAS DOMICILIARIAS. LA IDENTIFICACION DE LOS AUDITORES DEBE CONSTAR PRECISAMENTE EN EL ACTA INICIAL ARTICULO 84 DEL CODIGO FISCAL ANTERIOR SIMILAR A LOS ARTICULOS 44 Y 46 DEL CODIGO VIGENTE. Conforme al texto de la fracción II, V, VI, VII del artículo 84 del Código Fiscal de la Federación del año de 1967 podrían precisarse, para efectos del acta circunstanciada, tres momentos o etapas en el curso de una visita domiciliaria; uno, su inicio con la identificación de los inspectores, la entrega de la orden de visita y la designación de testigos; dos, su desarrollo a través de la solicitud y revisión de libros, documentos y desahogo de pruebas de parte del contribuyente; y tres, su culminación o conclusión consistente en una relación detallada de los resultados obtenidos a través de una visita. Estos tres momentos, por constituirse de hechos u omisiones producidos durante la inspección, deben de reflejarse forzosamente en el acta de visita que se elabore. En estos términos, cuando debido a la prolongación temporal de una visita que se elabore deban levantarse diversas actas (inicial, parcial, final o complementaria según corresponda a los propósitos indicados por el Legislador en el precepto a estudio), resulta claro que en cada una de ellas deberá asentarse, precisamente, todos los hechos u omisiones acaecidos en la fecha a la que se refiere, de modo que si un hecho no aparece asentado en el acta de un día determinado, deberá entenderse que ese acontecimiento no se produjo ese día. Admitir una conclusión diversa y aceptar que en un acta de un día se asienten hechos producidos en otra fecha distinta significaría privar de eficacia probatoria plena al acta de visita y de seguridad jurídica del visitado, puesto que la firma de éste, la de los testigos y las demás formalidades exigidas por la ley para cada una de las actas, investidas así de cierta autonomía respecto de las demás, constituyen ciertamente de que el documento refleja el desarrollo de la visita al día de su levantamiento. En este orden de ideas, basta admitir que cada una se entiende referida a los hechos u omisiones acaecidos el día de su fecha, y que la identificación de los visitadores debe realizarse exactamente al inicio de la diligencia — puesto que sólo así cumple su función de proporcionar certidumbre jurídica al gobernado que es molestado en su domicilio o papeles—, para concluir dicha identificación debe asentarse precisamente en el acta inicial de visita, como ocurre con la entrega de la orden de inspección, y que si así no sucede deberá entenderse que no se acató debidamente la norma contenida en la fracción II del artículo 84 del Código Fiscal De la Federación, similar a los numerales 44, 45 y 46 del Código vigente, con independencia total de que dicha mención aparezca en otra acta (parcial o final) porque ello significará que la identificación no se realizó al inicio de la visita, sino en otra fecha posterior en contravención abierta a los dispositivos precitados. No podría objetarse esta conclusión afirmando que la

identificación puede hacerse constar hasta el acta final de la visita puesto que en ella se resumen detalladamente los pormenores de la diligencia, porque aún cuando sea cierto que en el acta final se comprende una relación completa de la visita, también es cierto que dicha relación constituye simplemente un resumen de datos ya asentados en el acta inicial y en las parciales, de manera que aquella no puede acreditar plenamente la existencia de hechos sucedidos en una fecha anterior, si éstos no aparecen en el acta relativa.

Amparo directo 1113/86.-Adán Botella Moncada.-30 de septiembre de 1986.- Unanimidad de votos.- Ponente Gerardo David Góngora Pimentel.-Secretaria: Adriana Leticia Campuzano Gallegos.

Nuevamente observamos que la identificación debe constar en el acta de inicio porque así le da certidumbre jurídica al gobernado, le permite presenciar una visita realizada de acuerdo a lo que disponen los preceptos legales, que en este caso hablamos de los artículos 44, 45 y 46 del CFF.

"Los visitantes harán constar en el acta, en forma circunstanciada, los hechos u omisiones observados, de donde se concluye la obligación de los visitantes de asentar en el acta que levanten los pormenores del documento con el cual se identifiquen, toda vez que la circunstanciación del acta debe cumplirse desde el inicio de la diligencia".¹³

"Los datos para la debida identificación de los visitantes son los siguientes: a) fecha de la credencial identificatoria para determinar su vigencia; b) Nombre de la Dependencia que expide la credencial identificatoria, así como del funcionario titular de la propia dependencia que expida dicha credencial; c) Personalidad del visitador actuante, entendiéndose que tal requisito se satisface cuando se expresa el cargo con el que actúa en la visita; d) Representación del visitador actuante entendiéndose por tal la cita de la Dependencia a la cual está adscrito".¹⁴

¹³ Carrasco Iriarte, Hugo, *Diccionario de derecho Fiscal*, México, Harla, 1998, p.9

¹⁴ Martínez Bahena, José Luis, Op. cit. p. 115

El inciso a) nos habla de la fecha de la credencial identificatoria. Emilio Margáin nos marca: "Todos los visitadores del Fisco Federal acreditan su personalidad con oficios de identificación que tienen vigencia del 2 de enero al 30 de junio o del 1º. De julio al 31 de diciembre".

El inciso b) retoma el nombre de la dependencia que expide la credencial y el funcionario titular, esto es para tener la seguridad de que esas personas efectivamente prestan sus servicios en la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, y quien expide las mismas e indicar no sólo el órgano, sino su titular y la norma que le da competencia para emitir dichas identificaciones.

Para entender los siguientes incisos, veamos la siguiente jurisprudencia:

VISITAS DOMICILIARIAS. LA ACTUACION DEL VISITADOR DESIGNADO PARA SU PRACTICA, NO IMPLICA UNA COMPETENCIA DIRECTA, O LA DELEGACION DE FACULTADES PROPIAS QUE CORRESPONDEN AL ADMINISTRADOR LOCAL DE AUDITORIA FISCAL, SINO UNA FUNCION COMO ORGANO AUXILIAR DE ESTE. Si bien de lo dispuesto en los artículo 42, fracción III y 43 fracción II, del Código Fiscal de la Federación, 7º. Fracción VII, de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, no se desprende la existencia y competencia legales del visitador, tampoco pasa inadvertido que la facultad originaria de practicar las visitas domiciliarias, así como las consecuencias de derecho que resulten, recaen directamente sobre la responsabilidad del administrador local de Auditoría fiscal, quien, además, está autorizado para designar a dicho personal como órgano auxiliar, con el propósito de que la lleve a cabo, máxime que el referido numeral 41, último párrafo, así lo establece. De lo anterior se concluye, que la actuación de este personal se apoya en la realización de esa facultad de comprobación de las obligaciones fiscales, no implica una competencia directa, pues el hecho de que el administrador local lo designe, no significa que esté delegando confiando una función que le es propia, sino que únicamente actúa como un órgano auxiliar de aquél, por lo que no se actualiza la causal de nulidad contemplada en el numeral 238, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación.

Primer Tribunal Colegiado en materia Administrativa y de Trabajo del séptimo Circuito, revisión fiscal 73/2000

Reafirmando el criterio de la Corte, vemos que los visitadores, o bien las personas que realizan las visitas domiciliarias, son órganos auxiliares del Administrador Local, mas no le delega su cargo y atribuciones.

Asimismo, podemos afirmar que no cualquier documento, por oficial que sea, es jurídicamente eficaz para identificar a los visitadores. Debe ser, sí, un documento público, pero expedido por aquella autoridad que tiene precisamente entre sus funciones las de "Ejecutar y controlar las actividades de administración de personal correspondientes al reclutamiento y selección, nombramiento, contratación y movimiento en el puesto; reasignaciones y reubicaciones, como es la Dirección de Operaciones de Personal, de la Dirección General de Personal, de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en los términos del artículo 97, fracción I, del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, porque no basta tener el carácter de funcionario público para que sus manifestaciones tengan validez, sino que es preciso que tales manifestaciones se hagan en ejercicio de sus funciones que algún precepto legal autorice, pues las autoridades no pueden ejercer más funciones ni tener más atribuciones, que las que les encomiendan las leyes.

Para ejemplificar un poco más sobre la identificación de los visitadores, transcribiremos la leyenda que normalmente aparece en la orden de visita:

"Ante el compareciente, los visitadores en el orden indicado en el presente folio se identificaron con sus credenciales oficiales, expedidas por el C. Director del Personal de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, documentos identificatorios en los cuales aparecen sin lugar a duda la fotografía, el nombre y la firma de cada uno de los actuantes; dichos instrumentos identificatorios fueron exhibidos al compareciente, quien los examinó, cerciorándose de sus datos, los cuales coinciden con los de la orden y el perfil físico de cada uno de los visitadores, expresando su conformidad sin producir objeción alguna, devolviéndolas a sus portadores".

Al aceptar los oficios de identificación, se aprueba que la autoridad puede inspeccionar todo aquello que la orden determina. Para que los visitadores o personas extrañas no realicen maniobras en contra del contribuyente, es necesario que la orden contenga todas las formalidades necesarias.

1.3. Contribuyente

Durante el transcurso de esta investigación hemos estado hablando de diversas personas que intervienen dentro de las visitas domiciliarias; dentro de aquellas se encuentran la autoridad hacendaria, el visitador y, una persona muy importante dentro de este procedimiento que es el contribuyente, porque gracias a él, existe la relación jurídico tributaria y gracias a él el fisco debe verificar si está cumpliendo o no con sus obligaciones fiscales.

En otras palabras, recordemos que "la obligación contributiva o tributaria, es el vínculo en virtud del cual el Estado denominado sujeto activo, exige a un deudor, denominado sujeto pasivo o contribuyente, el cumplimiento de una prestación pecunaria, excepcionalmente en especie, se desprenden los siguientes elementos:

- Un sujeto activo que siempre es el Estado.
- Un sujeto pasivo que son los contribuyentes.
- El objeto, que es el contenido de la obligación contributiva o tributaria. La prestación pecunaria o en especie"¹⁵.

Dada la importancia que los contribuyentes (o también denominados sujetos pasivos) tienen en este apartado, se estudiarán los aspectos relevantes para su comprensión.

¹⁵ Fernández Martínez Refugio de Jesús, *Derecho Fiscal*, Ed. Mc Graw Hill, México, 1998, p. 242.

1.3.1. Definición.

Arrijo Vizcaina define al contribuyente o sujeto pasivo de la relación jurídico tributaria como: "la persona física o moral, nacional o extranjera, que realiza el hecho generador de un tributo o contribución, es decir, a la que se coloca dentro de la correspondiente hipótesis normativa"¹⁶.

O sea, el sujeto pasivo será el que se coloque en la situación jurídica o de hecho que establezcan las leyes fiscales.

El artículo 1º del Código Fiscal de la Federación, nos señala que: "Las personas físicas 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 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 caso de reciprocidad, no están obligados a pagar impuestos. No quedan comprendidas en esta exención las entidades o agencias pertenecientes a dichos estados.

Las personas que de conformidad con las leyes fiscales no estén obligadas a pagar contribuciones, únicamente tendrán las otras obligaciones que establezcan en forma expresa las otras leyes."

De aquí podemos deducir que existen las siguientes clases de sujetos pasivos:

- Las personas físicas. Aquí abarca a todos los individuos, seres humanos con capacidad de goce, es decir, con capacidad para ser titular de derechos y obligaciones. Los menores de edad y los

¹⁶ Arrijo Vizcaina, Adolfo, *Derecho Fiscal*, 13ª ed. Ed. Themis, México, 1998, p. 179

incapaces representados por quienes ejerzan la patria potestad o tutela pueden ser sujetos pasivos.

- Las personas morales. Entendiendo por éstas a todas las asociaciones o sociedades civiles y mercantiles, constituidas de acuerdo con las leyes mexicanas y extranjeras que tengan su domicilio en el país, e incluso al Estado.

Un aspecto muy importante que debemos de tener en cuenta, es que dentro de nuestro sistema tributario, tanto las personas físicas como las morales, adquieren la denominación de sujetos pasivos cuando realizan el hecho generador del tributo. Así como establece el artículo 6° del código aludido, las contribuciones nacen —el individuo se convierte en sujeto pasivo— cuando se realizan las situaciones jurídicas o de hechos previstas en leyes fiscales vigentes; es decir, cuando el sujeto se coloca dentro de la hipótesis normativa, sin importar su domicilio, nacionalidad, estatus jurídico, edad, sexo, actividad o creencias personales.

1.3.2. Sujeto pasivo por adeudo propio.

Del análisis de los numerales 1º. y 26 del Código Fiscal de la Federación, desciframos que existen dos tipos de sujetos pasivos:

- Los Sujetos Pasivos Directos o por deuda propia.
- Los Sujetos Pasivos indirectos o por deuda ajena.

Los que estudiaremos en este momento son los primeros.

Por sujeto pasivo directo o por deuda propia entenderemos a "toda persona física o moral, nacional o extranjera, que lleva a cabo el hecho generador del tributo, obteniendo un ingreso, rendimiento o utilidad gravables, de una fuente

de riqueza y por ende está obligada a contribuir para los gastos públicos del Estado".¹⁷

Es sujeto pasivo directo porque sobre él recae el deber tributario; es el primer destinatario de las normas jurídico-tributarias, o sea, de las obligaciones sustantivas y formales de las cuales hemos estado hablando.

El sujeto pasivo directo es a quien se le puede denominar causante, porque al llevar a cabo directamente los hechos generadores causa o provoca el pago del gravamen. También es el único al que se le puede denominar contribuyente porque es quien con cargo a su patrimonio contribuye a sufragar los gastos públicos.

Existen algunos supuestos que modifican la capacidad de los sujetos pasivos, dentro de los cuales encontramos:

- La edad. Es considerada de importancia en los impuestos personales, y en los derechos por servicios públicos donde se declaran exentos de pago a los menores de determinada edad.
- La profesión u oficio. Debido a la cantidad de oficios y profesiones existen diferentes remuneraciones para cada uno de ellos. Este hecho influye considerablemente en la capacidad contributiva de cada persona, ya que debe pagar más quien tiene más y menos, quien tiene menores ingresos.
- Domicilio. Se considera domicilio fiscal:
 1. Tratándose de personas físicas:
 - a) Cuando realizan actividades empresariales, el local en que se encuentre el principal asiento de sus negocios.
 - b) Cuando presten servicios personales independientes en el local que utilicen como base fija para el desempeño de sus actividades.
 - c) En donde tenga el asiento principal de sus actividades.

¹⁷ Ibid, p.184

- **Residencia.** Tiene como finalidad determinar legalmente si se está vinculado fiscal o jurídicamente a México o a otro país, para efectos de que se determine si se considera contribuyente o no.

1.3.3. Sujeto pasivo por adeudo ajeno.

Tenemos dos definiciones que nos ayudarán a comprenderlo.

En primer lugar, "el sujeto pasivo por adeudo ajeno es la persona física o moral, nacional o extranjera, que en virtud de haber establecido una determinada relación de tipo jurídica con el sujeto pasivo obligado directo, por disposición expresa de la ley tributaria aplicable, adquiere concomitantemente con dicho obligado directo y a elección del fisco, la obligación de cubrir un tributo originalmente a cargo del propio contribuyente directo."¹⁸

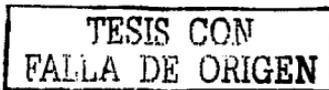
Refugio de Jesús Fernández, señala, "Por responsabilidad solidaria debemos entender la que recae sobre una persona física o moral, mexicana o extranjera, que no siendo sujeto pasivo directo o el que realizó los hechos generadores de la obligación contributiva, es responsable del pago de contribución respectiva por disposición expresa de la ley, por haber intervenido directa o indirectamente en la realización del mismo."

De estas definiciones se desprende lo siguiente:

Responsable solidario puede indistintamente ser una persona física o moral, mexicana o extranjera.

Es necesario que exista una relación jurídica entre el sujeto pasivo directo y el responsable solidario, ya sea un vínculo laboral, civil y mercantil.

¹⁸ Ibid, p.188



Los sujetos pasivos por adeudo ajeno quedan obligados ante la autoridad hacendaria en los mismos términos y hasta por el monto del crédito fiscal que adeude el contribuyente.

La responsabilidad solidaria le permite al Fisco elegir indistintamente entre el obligado solidario o el contribuyente para que cubra el crédito fiscal. El Fisco podrá optar por cualquiera de los dos.

La responsabilidad solidaria sólo puede existir por disposición expresa de la ley o porque se asuma voluntariamente.

El responsable solidario que haga el pago de una contribución, tiene el derecho de recuperar su importe, demandando su cobro al contribuyente directo.

La responsabilidad solidaria puede comprender los accesorios, con excepción de las multas. Sin embargo, los responsables solidarios pueden ser sancionados por sus propios actos u omisiones.

El artículo 26 del Código Fiscal de la Federación, a la letra señala:

" Son responsables solidarios con los contribuyentes:

- I. Los retenedores y las personas a quienes las leyes impongan la obligación de recaudar contribuciones a cargo de los contribuyentes, hasta por el monto de dichas contribuciones.
- II. Las personas que estén obligadas a efectuar pagos provisionales por cuenta del contribuyente, hasta por el monto de estos pagos.
- III. Los liquidadores y síndicos por las contribuciones que debieron pagar a cargo de la sociedad en liquidación o quiebra, así como de aquellas que se causaron durante su gestión.
- IV. Los adquirentes de negociaciones, respecto de las contribuciones que se hubieran causado en relación con las actividades realizadas en la negociación, cuando pertenecía a otra persona, sin que la responsabilidad exceda del valor de la misma.
- V. Los representantes sea cual fuera el nombre con el que se designe, de personas no residentes en el país, con cuya intervención éstas efectúen actividades por las que deben pagarse contribuciones, hasta por el monto de dichas contribuciones.
- VI. Quienes ejerzan la patria potestad o tutela, por las contribuciones a cargo de su representado.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

- VII. Los legatarios y los donatarios a título particular respecto de las obligaciones fiscales que se hubieran causado en relación con los bienes legados o donados, hasta por el monto de éstos.
- VIII. Quienes manifiesten su voluntad de asumir responsabilidad solidaria.
- IX. Los terceros que para garantizar el interés fiscal constituyan depósito, prenda o hipoteca o permitan el secuestro de bienes, hasta por el valor de los datos en garantía sin que en ningún caso su responsabilidad exceda del monto del interés garantizado.
- X. Los socios o accionistas, respecto de las contribuciones que se hubieran causado en relación con las actividades realizadas por la sociedad cuando tenía tal calidad, en la parte del interés fiscal que no alcance a ser garantizada con los bienes de la misma, siempre que dicha sociedad no incurra en cualquiera de los supuestos a que se refieren los incisos a), b) y c) de la fracción III de este artículo, sin que la responsabilidad exceda de la participación que tenía en el capital social de la sociedad durante el periodo o 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 accionistas, 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 capital transmitidos por la escidente, así como por las contribuciones causadas por esta última con anterioridad a la escisión, sin que la responsabilidad exceda del valor del capital de cada una de ellas al momento de la escisión.
- XIII. Las empresas residentes en México o los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, por el impuesto que se cause por el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes y por mantener inventarios en territorio nacional para ser transformados o que ya hubieran sido transformados en los términos del artículo 1º de la Ley del Impuesto al Activo, hasta por el monto de dicha contribución.
- XIV. Las personas a quienes residentes en el extranjero les presten servicios personales subordinados o independientes, cuando éstos sean pagados por residentes en el extranjero hasta el monto del impuesto causado.
- XV. La sociedad que administre o los propietarios de los inmuebles afectos al servicio turístico de tiempo compartido prestado por residentes en el extranjero, cuando sean partes relacionadas en los términos de los artículos 64-A y 74 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, hasta por el monto de las contribuciones que se omitan.
- XVI. Derogado.
- XVII. Los asociados respecto de las contribuciones que se hubieren 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 la participación incurra en cualquiera de los supuestos a que se refieren los incisos a), b) y c) de la

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

fracción III de este artículo, sin que la responsabilidad exceda de la aportación hecha a la asociación en participación durante el periodo o a la fecha de que se trate.

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

1.4. Título Profesional.

El título profesional, como es bien sabido, es un documento con el que se avala que alguien acreditó el total de sus estudios, por lo cual se convierte en un profesionista, cuyo objetivo principal es el brindar un servicio especializado a la sociedad.

El artículo 2º. de la ley del ejercicio profesional de Oaxaca, manifiesta que "...el ejercicio profesional es la actividad que, remunerada o gratuitamente, realiza la persona que habiendo cursado una determinada carrera, obtiene el título y cédula profesional con efectos de patente correspondiente, y excepcionalmente la realizada por quienes aún cuando no reúnen dichos requisitos, están facultados para ejercer en los términos de esta ley".

Observando lo anterior, estudiaremos algunos aspectos relevantes sobre lo que significa tener un título profesional; empezaremos, dando su definición.

1.4.1. Definición.

La Ley Reglamentaria del artículo 5o. Constitucional, relativo al ejercicio de las profesiones en el Distrito Federal, nos señala en su artículo 1º. " Título profesional es el documento expedido por instituciones del Estado o descentralizadas, y por instituciones particulares que tengan reconocimiento de validez oficial de estudios, a favor de la persona que haya concluido los estudios correspondientes o demostrado tener los conocimientos necesarios de conformidad con esta Ley y otras disposiciones aplicables".

En otras palabras, un título es un documento que tiene validez oficial y que acredita los estudios profesionales de una persona.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

1.4.2. Atributos que otorga.

Todo profesionista tuvo que pasar por una serie de estudios, lo cual le permitirá desempeñarse como tal en el futuro, para su desarrollo personal, familiar, etcétera, por lo que es necesario para que él goce de ciertos atributos.

En la ley del Ejercicio Profesional en el Estado de Tamaulipas, se establecen los derechos de los profesionistas, en su artículo siguiente:

"Art. 25. Enunciativamente son derechos de los profesionistas.

- I. Ejercer libremente su profesión, sin más requisitos que los señalados por el artículo 5° de la Constitución General de la República, por ésta u otras leyes y sus reglamentos.
- II. Recibir en contraprestación de sus clientes, las cantidades en numerario convenidos.
- III. Asociarse en sus respectivos colegios de profesionales.
- IV. Obtener el registro de su título, la patente de ejercicio y su inscripción en el padrón respectivo, una vez que cumpla los requisitos legales y reglamentarios relativos.
- V. Ofrecer al público los servicios profesionales que preste, sin más límite que el aconsejado por la ética profesional.
- VI. Ubicar su domicilio profesional donde convenga a sus intereses con excepción de los lugares prohibidos por la ley."

Analizando los aspectos anteriores, vemos como los profesionistas cuentan con atributos para el desempeño de sus funciones; las mencionadas anteriormente son algunas de las más importantes como lo son: el ejercer libremente su profesión siempre que no exista una determinación judicial que lo prohíba, que se ataquen los derechos de un tercero o por resolución gubernamental.

El artículo 3° de la Ley del Ejercicio Profesional de Oaxaca, menciona, "El ejercicio profesional autorizado en el ámbito estatal, es libre; no tendrá impedimento alguno siempre y cuando se ajuste a lo dispuesto por la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, la particular del Estado de Oaxaca y las leyes aplicables".

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

Al igual, tienen derecho a recibir contraprestaciones por los servicios prestados. Este derecho está consagrado en nuestra Carta Magna al establecer que nadie puede ser privado del producto de su trabajo, sino por resolución judicial.

Aquí también, a mi parecer, adicionaría una séptima fracción estableciendo que ningún profesionista podrá ser obligado a prestar trabajos personales sin la justa retribución y sin su pleno consentimiento, salvo el trabajo impuesto como pena por la autoridad judicial.

Podrán asociarse en colegios, los cuales son asociaciones de profesionistas de la misma rama, que se reúnen para fines comunes profesionales.

Pueden registrar su título para el ejercicio de su profesión obteniendo su cédula profesional.

Tienen derecho a ofrecer sus servicios para que las personas que los requieran los contrate y lleguen a un común acuerdo.

También podrán ubicar su domicilio en el lugar donde más les convenga, para tener una mayor publicidad y productividad.

Estos son sólo unos puntos que vale la pena señalar para estar enterados de las atribuciones con las que cuenta un profesionista.

1.4.3. Responsabilidades.

Todas las personas que desempeñan alguna actividad dentro de la sociedad tienen diversas responsabilidades consigo mismas y aún más, con su entorno social al que sirven; por esto, es necesario resaltar las responsabilidades u obligaciones que tienen los profesionistas.

Para esto se tomó como base el criterio de la ley del Ejercicio Profesional para el Estado de Tamaulipas, la cual nos sirve para ubicar (grosso modo), estas trascendentes tareas que tiene todo profesionista.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

"Art. 26. En el ejercicio de su profesión, los profesionales estarán obligados a:

- I. Actuar de acuerdo a los principios científicos, técnicos, éticos aplicables al caso y generalmente aceptados dentro de las profesiones de que se trate, según las circunstancias y medios en que se preste dicho servicio.
- II. Tomar, en el curso de trabajo, todas las medidas necesarias para obtener buen éxito.
- III. Dedicar todo el tiempo necesario para desempeñar correctamente el trabajo profesional convenido.
- IV. Rendir en debida forma al cliente cuando éste lo solicite, las cuentas de su gestión.
- V. Iniciar o proseguir las gestiones que le fueren encomendadas, sin incurrir en dilación injustificada.
- VI. Avisar oportunamente al cliente para que éste pueda tomar las medidas convenientes, en caso de no poder concluir la gestión que le hubiera sido encomendada.
- VII. Otorgar recibos por concepto de pago de honorarios o gastos y,
- VIII. Cualquier otra derivada de las leyes o reglamentos aplicables a la materia".

También una cuestión que es importante señalar es que, al aceptar el profesionista la prestación de sus servicios, no podrá abandonar sin causa justificada el cumplimiento de la obligación contraída ni dejar de realizarlos con toda eficiencia, ya que es su responsabilidad concluir todo trabajo iniciado; más aún, debe desempeñarse con toda diligencia y honradez.

Así como los profesionistas tienen una serie de derechos también tienen obligaciones o responsabilidades que deben tener presente en el desempeño de sus servicios.

Dentro de los puntos que vale la pena señalar, se encuentran:

- Deben regirse de acuerdo a sus principios -como señalan- científicos, técnicos, éticos y no llegar hasta el punto de negociar, pactando servicios que contrapongan estos principios actuando por intereses personales económicos u otros.
- Deben desempeñar su trabajo correctamente; esto quiere decir con toda la diligencia, honradez, y lealtad posible para beneficio del cliente y su propio beneficio del profesionista.

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

- Deben de rendir cuentas de su servicio, esto quiere decir que debe de informar al cliente sobre cómo va prosperando su trabajo, hacia dónde va, etcétera.
- Tiene la obligación de expedir recibos para sus clientes.

También es interesante el observar que los profesionistas tienen sus derechos y sus obligaciones pero también sus limitantes; ellos pueden actuar basándose en lo que las leyes les permitan y no pueden ir más allá de éstas.

Por eso, la Ley del Ejercicio Profesional para el Estado de Tamaulipas en su artículo 27 nos hace mención de las prohibiciones que tienen los profesionistas.

" En el ejercicio de su profesión los profesionales en ningún caso deberán:

- I. Conferir, sin la debida supervisión, el desempeño de las actividades profesionales o de comisiones relacionadas con ésta, a personas que carezcan de título profesional registrado o de la autorización correspondiente.
- II. Autorizar con su firma sin previo análisis y evaluación como si fuera trabajo propio y con motivo del ejercicio profesional escritos, recetas, planos, dictámenes y cualquier otro acto análogo efectuado por quien no tenga título profesional registrado o autorizado para ejercer.
- III. Obtener retribuciones por remitir o recomendar a otros profesionales la atención de sus clientes.
- IV. Revelar o utilizar algún secreto o comunicación, reservada que conoce o ha recibido con motivo del trabajo profesional desempeñado, excepto cuando cuente con autorización expresa del cliente; cuando los manifieste para evitar la comisión de un delito o cuando éstos se refieren a los informes que obligatoriamente deban rendir según leyes respectivas.
- V. Asesorar, patrocinar o representar, simultáneamente o sucesivamente, a quienes tengan intereses opuestos en un mismo negocio conexo sin perjuicio de poder realizar, con el consentimiento de todos los interesados, cualquier tipo de gestión conducente al provecho común.
- VI. Disponer en provecho propio o de un tercero, del dinero o de cualquier otro tipo de bienes, informaciones o documentos que le hubieran sido suministrados por sus clientes para el desempeño del trabajo profesional convenido y,
- VII. Cualquier otro derivado de las leyes o reglamentos aplicables a la materia."

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

Como vemos todas las actividades de los profesionistas son útiles para el servicio de otras personas. Es como una cadena que no se puede romper; unos están al servicio de otros y estos a su vez sirven a diferentes sujetos y así, sucesivamente, vamos caminando dentro de una sociedad.

CAPITULO 2. LEGISLACION VIGENTE APLICABLE

2.1. Fundamento constitucional de la visita domiciliaria.

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos regula el sistema jurídico de nuestro país, por lo cual, no podía ser una excepción el que regulará la figura que hoy estudiamos, las visitas domiciliarias. Esta regulación se encuentra prevista en el artículo 16 en tres párrafos, el undécimo, el octavo y el primero.

Esta figura necesariamente debe basarse en la Constitución por ser un acto de molestia de la autoridad hacendaria, por lo cual debe de proteger las garantías del gobernado para que éste no sufra ilegalidades dentro del procedimiento.

2.1.1. Artículo 16 párrafo undécimo.

“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”. Respecto a la autoridad administrativa podemos hacer referencia a lo establecido en el artículo 2º del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, el cual nos señala:

“Para los efectos de este Reglamento se entiende por:

- i. **Autoridades administradoras, las autoridades fiscales de la Secretaría, de las entidades federativas coordinadas y de los organismos descentralizados, competentes para conceder la autorización de que se trate.”**

Esta autoridad puede exigir la exhibición de los libros, papeles y documentos indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, para lo cual se tendrá que sujetar a las leyes y formalidades de los cateos.

2.1.2 Artículo 16, párrafo octavo.

El artículo 16 constitucional, en su párrafo octavo, nos señala cuáles son las formalidades para realizar los cateos, mismas que se aplicarán a las visitas domiciliarias, por lo cual las estudiaremos.

Textualmente establece este artículo: "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 concluir un acta circunstanciada, en presencia de dos testigos propuestos por el ocupante del lugar cateado o en su ausencia o negativa por la autoridad que practique la diligencia".

Desentrañemos el sentido de esta disposición:

En toda orden de cateo que sólo la autoridad judicial podrá expedir.

Entendemos por orden, todo mandamiento u acto de molestia que sólo la autoridad administrativa podrá expedir, ya que nos referimos a las visitas no a los cateos; y que será escrita, porque se trata de brindar protección a las garantías del gobernado y sería difícil comprobar sin algún documento fehaciente.

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.

El lugar a inspeccionarse; éste es un requisito de validez en la orden de visita, el cual deberá ser el domicilio fiscal del contribuyente, persona física o moral porque es en ese lugar donde debe estar la documentación comprobatoria del contribuyente

La Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación resolvió el recurso de revisión 1065/77 con fecha de octubre de 1979, en el cual nos establece: que "Si la orden se especifica el domicilio del actor, la diligencia deberá constreñirse únicamente a ese domicilio, no obstante que el negocio se haya trasladado a otro lugar distinto.

El nombre del contribuyente o visitado.

Si se trata de persona física será el propietario o encargado del establecimiento; tratándose de persona moral, el representante legal.

Los objetos que se buscan.

Dentro de los objetos que se buscan son todos, los señalados, libros contables, declaraciones, documentos, etcétera, necesarios para comprobar que han cumplido sus obligaciones; es por eso que la orden de visita debe de indicar su objeto, qué contribuciones serán revisadas y cuáles son los periodos sujetos a la revisión de manera particular y determinada.

ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA SU OBJETO. Acorde con lo previsto en el artículo 16 constitucional, así como con su interpretación realizada por esta Suprema Corte en las tesis jurisprudenciales cuyos rubros son: "VISITA DOMICILIARIA, ORDEN DE. REQUISITOS QUE DEBE SATISFACER.- (Tesis 183, página 126, Tomo III, Segunda Sala Compilación de 1995), que toman en consideración la tutela de la inviolabilidad de domicilio y la similitud establecida por el contribuyente entre una orden de cateo y una de visita domiciliaria, cabe concluir que el objeto no sólo debe concebirse como propósito, intención, fin o designio, que dé lugar a la facultad comprobatoria que tienen las autoridades correspondientes, sino también debe entenderse como cosa, elemento, tema o materia, esto es, lo que produce certidumbre en lo que se revisa; con base en esto último el objeto de la orden de que

se trata no debe ser general sino determinado, para así dar seguridad al gobernado y, por ende, no dejarlo en estado de indefensión. Por tanto la orden que realiza un listado de contribuciones o cualquier otro tipo de deberes fiscales que nada tenga que ver con la situación del contribuyente a quien va dirigida, la torna genérica, puesto que deja al arbitrio de los visitadores las facultades de comprobación, situación que puede dar pauta a abusos de autoridad, sin que obste a lo anterior la circunstancia de que el visitador revise únicamente las contribuciones a cargo del contribuyente como obligado tributario directo, porque en ese momento ya no se trata del contenido de la orden, sino del desarrollo de la visita en la inteligencia de que la práctica de esta debe sujetarse únicamente a lo señalado en la orden y no a la inversa. Esta conclusión sin embargo no debe llevarse al extremo de exigir la autoridad que pormenore o detalle el capitulado o las disposiciones de las leyes tributarias correspondientes porque tal exageración provocaría que con una sola circunstancia que faltara, el objeto de la vista se considerará impreciso, lo cual restringiría ilegalmente el uso de la facultad comprobatoria, situación que tampoco es la pretendida por esta Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. Es necesario precisar que las anteriores consideraciones únicamente son válidas tratándose de órdenes de visita para contribuyentes registrados, pues sólo de ellos la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, de acuerdo con su registro de alta sabe que contribuciones están a su cargo, situación que es distinta de los casos de contribuyentes clandestinos, es decir aquellos que no están inscritos en el Registro Federal del Contribuyentes porque, en esto casos, la orden necesariamente debe ser general pues no se sabe que contribuciones están a cargo del destinatario de la orden. También debe señalarse que las contribuciones a cargo del sujeto pasivo no sólo conciernen a las materiales o de pago, sino igualmente a las formales o cualquier otro tipo de deber tributario y, por tanto, debe entenderse por obligado tributario, no solamente al causante o contribuyente propiamente dicho, sino también a los retenedores, responsables solidarios o cualquier otro sujeto que a virtud de las normas tributarias tenga que rendir cuenta al fisco.

Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la contradicción de tesis 23/97, entre las sustentadas por el Tercer y Quinto Tribunales Colegiados, ambos en Materia Administrativa del Primer Circuito, con fecha 26 de septiembre de 1997 estableció esta tesis de jurisprudencia 59/97.

Con esta tesis no nos queda ninguna duda acerca de lo que entenderemos al "señalar el objeto, o sea la cosa, elemento, tema o materia, para proporcionar

certidumbre en lo que se revisa y para dar protección a la inviolabilidad del domicilio del gobernado."¹⁹

Todos estos datos se exigen a fin de que dicha diligencia cumpla con la garantía de legalidad contenida en el mismo artículo 16, por lo que cualquier acto de autoridad que no reúna los requisitos citados resulta violatorio del aludido precepto legal constitucional.

A lo que se refiere al levantar un acta circunstanciada al concluir la visita.

"Entendiéndose por acta que ésta contenga una relación por escrito de lo sucedido o acontecido y por circunstanciada que se redacte con toda exactitud, precisión sin omitir nada de lo que se observó durante el desarrollo de ella"²⁰. Consiste en hacer una mención detallada de cada uno de los acontecimientos observados por los visitadores durante el desarrollo de la visita.

Estas actas son muy importantes porque si cumplen con los requisitos legales, serán una prueba de existencia de los hechos consignados en ésta.

Los hechos consignados en las actas serán trascendentes, porque sirven como fundamentos y motivos para emitir la resolución correspondiente que expide la autoridad.

En presencia de dos testigos.

Estos son propuestos por el ocupante del lugar cateado o, en su ausencia o negativa por la autoridad que practique la diligencia.

¹⁹ *Memorial del Tribunal Contencioso administrativo*, México, 1990, p. 45

²⁰ Margáin Manautou, *Op. cit.*, p. 63

Vamos a entender que los testigos deben ser los idóneos y ajenos a los hechos de la diligencia, por lo que tal asignación debe recaer en personas ajenas a quienes rinden declaración.

Un requisito indispensable que debe contener la orden, es el que aparezcan los dos testigos designados por el visitado y si éste no estuviere o no quisiera designarlos, lo hará el visitador.

2.1.3. Artículo 16 párrafo primero.

No debemos de perder de vista que al referimos a las visitas, nos estamos refiriendo a un acto de molestia practicado por la autoridad administrativa, es porque nuestra máxima ley nos señala en su primer párrafo del 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”.

Este artículo tutela la garantía de seguridad jurídica que tiene todo gobernado. Cabe señalar que ésta es una excepción al principio de inviolabilidad del domicilio.” En estos casos excepcionales, la esfera de privacidad, debe ceder ante la presencia de un interés general más importante: el correcto cumplimiento de determinadas obligaciones en la que está interesada directamente la colectividad, ya que afectan o pueden afectar su existencia misma. Es decir, cualquier gobernado puede ser molestado en su persona familia, domicilio, papeles o posesiones, siempre y cuando esté de por medio el interés colectivo, para ser específico tratándose de la verificación del cumplimiento de las obligaciones fiscales.²¹

Esta intromisión al domicilio del contribuyente podrá hacerse siempre y cuando exista un mandamiento escrito

La orden debe plasmarse por escrito por dos razones:

²¹ Carras Sosa, Rodolfo, *Las Visitas Domiciliarias de carácter Fiscal*, Ed. Themis, México, 1999, p. 4

La primera, que el contribuyente visitado adquiere certeza de lo que tiene que cumplir o dar.

La segunda, para que conozca qué autoridad fue la que emitió el acto para poder determinar su competencia.

Debe ser emitida por autoridad competente.

Entenderemos que autoridad competente será la que por ley o reglamento tiene la facultad que está ejerciendo.

Esta es una de las formalidades esenciales para la práctica de las visitas, ya que la orden debe señalar la autoridad que lo suscribe y el dispositivo, acuerdo o decreto que le otorgue tal legitimación.

Quien emite un acto de molestia debe citar en él los ordenamientos y preceptos que le confieren las facultades que está ejerciendo, para que el afectado pueda saber si la autoridad es competente o no, ya que de no hacerlo se dejaría en estado de indefensión al gobernado, porque no conocería el apoyo que facultó a la autoridad para emitir el acto.

Que funde y motive la causa legal del procedimiento.

Esto significa que en ella se debe contener no sólo los preceptos que fundan su emisión sino los motivos o razones que tenga la autoridad para ordenar el acto de molestia hacia el gobernado y éste a su vez puede hacer valer sus defensas.

En específico, Fundamentación son los preceptos legales que facultan a la autoridad fiscal a ordenar se compruebe que los contribuyentes han cumplido con sus obligaciones tributarias.

Se debe entender como Motivación a los razonamientos lógico jurídicos de expresión forzada para la autoridad, mediante los cuales aporta elementos de convicción al particular, de los pormenores de la aplicación de los preceptos citados en vía de fundamentación.

Para comprender estos dos requisitos esenciales, veremos la siguiente jurisprudencia:

FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS. De acuerdo con el artículo 16 constitucional todo acto de autoridad debe estar suficientemente fundado y motivado, entendiéndose por el primero que ha de expresarse con precisión el precepto legal aplicable al caso concreto y por lo segundo que también debe señalarse con precisión las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración para la emisión del acto, siendo necesario además, que exista adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables, es decir, que el caso concreto se configure la hipótesis normativa. Esto es cuando el precepto en comento previene que nadie puede ser molestado en su persona, propiedades o derechos sino en virtud de mandamiento escrito de autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento, está exigiendo a todas las autoridades que apeguen sus actos a la ley, expresando de que ley se trata y los preceptos de ella que sirvan de apoyo al mandamiento relativo. En materia administrativa, específicamente para poder considerar un acto autoritario como correctamente fundado, es necesario que en él se citen: a) Los cuerpos legales y preceptos que se estén aplicando al caso concreto, es decir, los supuestos normativos en que se encuadró la conducta del gobernado para que esté obligado al pago, que serán señalados con toda exactitud, precisándose los incisos, subincisos, fracciones y preceptos aplicables, y b) Los cuerpos legales, y preceptos que otorgan competencia o facultades a las autoridades para emitir el acto en agravio del gobernado. Segundo Tribunal Colegiado de Circuito. Octava Época, Tomo 64, abril 1993.

Los requisitos de fundamentación y motivación son imprescindibles para brindarle al visitado certeza jurídica del acto de molestia, ya que si llega a existir alguna irregularidad con referencia a esto él tendrá la posibilidad de impugnar el acto.

La constitución considera la existencia sólo conjunta y nunca separada de ambos requisitos.

2.2. Fundamento Legal

En el subtema anterior observamos que toda figura jurídica debe tener su fundamento constitucional, debe contar con una base constitucional que lo sostenga y lo mantenga en el margen legal establecido.

También es importante que las figuras jurídicas encuentren disposiciones en sus propias leyes que establezcan su fundamento, sus principios, su procedimiento y su desarrollo en general.

Por lo cual, las visitas domiciliarias encuentran esa regulación en el Código Fiscal de la Federación, en el que se establecen disposiciones para todo lo referente a la materia fiscal.

2.2.1 Artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, fracción III.

En el Código Fiscal de la Federación, en su artículo 42, fracción III, establece el fundamento legal de las visitas domiciliarias, ya que este precepto regula las facultades de comprobación o fiscalización de la autoridad fiscal.

"Art. 42 Las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables o los terceros con ellos relacionados han cumplido con las disposiciones fiscales y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales, estarán facultadas para:

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

Para comprender mejor este artículo pasaremos a su análisis:

- Las autoridades fiscales.

Veremos primeramente que las autoridades fiscales son las autoridades competentes en materia Administrativa Fiscal, esto significa, tener capacidad o atribución para emitir un acto en dicha materia, proveniente la misma de una norma de carácter general a la que se le ha dado publicidad frente al gobernado.

“En materia Fiscal Federal son autoridades competentes para emitir órdenes de Visita Domiciliaria y practicarlas, por virtud del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y del Sistema Nacional de Coordinación Fiscal entre otras:

- A) Secretario de Hacienda y Crédito Público.
- B) Director General de Auditoría Fiscal Federal, y
- C) Administradores Fiscales Federales y
- D) Secretario de Finanzas o Tesorero General del Estado (o como se denomine) de la entidad correspondiente.
- E) Según se establezca en el Reglamento interior o Ley Orgánica respectiva, el Director de Auditoría Fiscal o de Ingresos”²²

- Para comprobar que los contribuyentes, los responsables o los terceros con ellos relacionados han cumplido con las disposiciones fiscales.

Esto se refiere más que nada al cumplimiento de las obligaciones jurídico-tributarias —que recordando, existen diversas obligaciones- que surgen de la relación tributaria, por lo cual los sujetos pasivos deben de cumplir con cada una de ellas, acatando lo dispuesto en el Código Fiscal de la Federación.

- Y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales. O sea, concluida la facultad de comprobación, la autoridad fiscal debe, de acuerdo a lo observado y analizado de las actas levantadas, determinar las contribuciones que no han sido cubiertas, así como multas, actualización y recargos correspondientes, o determinar el crédito fiscal que tiene que ser cubierto por el sujeto pasivo de la relación jurídico tributaria.
- Así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales.

²² Aspectos Jurídicos de las Visitas Domiciliarias. op Cit. p. 39

"Si de la visita domiciliaria se descubre evasión de impuestos, a tal conducta ilícita del visitado se le da el trato de infracción o de delito o bien de ambas.

En el caso de que a la conducta ilícita de omisión de impuestos se le dé el trato de infracción la autoridad fiscal procederá a formular el crédito fiscal, consistente en determinar el impuesto omitido, la multa ,los recargos y los gastos de ejecución, de acuerdo a los requisitos que para tal efecto señala el artículo 38 del mismo Código." ²³

También el contribuyente visitado está obligado a proporcionar la información pedida por el visitador para otras autoridades fiscales, aquí hablamos de una obligación del visitado no de una elección.

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

En el capítulo anterior hablamos de lo que debe entenderse por contribuyente, responsable solidario y tercero.

- Revisar su contabilidad, bienes y mercancías

Dentro de esta información se encuentran forzosamente las declaraciones, las cuales: "son los documentos en los que consignan los ingresos acumulables y las ventas, las deducciones autorizadas y el impuesto acreditable, y de la veracidad de las cantidades consignadas por estos conceptos y de la aplicación correcta de la tarifa o tasa, depende el cumplimiento exacto de la obligación de pagar impuestos o la evasión de los mismos.

Asimismo, toda la documentación que se pedirá al visitado para que sea exhibida, será para comprobar las operaciones que el contribuyente ha realizado en el ejercicio correspondiente y sus respectivas contribuciones.

²³ Estrada Lara, Juan, op Cit. p. 62

Como bien pudimos ver, el fundamento legal de las visitas domiciliarias da la pauta para todo un procedimiento, complejo, que se debe de realizar protegiendo los intereses jurídicos tanto del visitado como del Fisco Federal.

La figura que se analiza en la presente investigación es sólo una medida de fiscalización que son las visitas domiciliarias, pero la autoridad fiscal cuenta con siete instrumentos más -que se mencionan en las fracciones restantes del mismo artículo- para verificar el cumplimiento fiscal de los contribuyentes.

2.3. Procedimiento.

Toda figura que se encuentre regulada en una ley, debe regirse por las reglas que la misma establezca; lo mismo es tratándose de las visitas domiciliarias las cuales deben seguir su propio procedimiento o bien, de acuerdo a la supletoriedad tomar de base las reglas que se dan para otro. El siguiente artículo establece las reglas generales que se debe de seguir en toda visita.

2.3.1. Artículo 44 del Código Fiscal de la Federación.

Este artículo a la letra establece:

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

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

En este caso los visitadores, al citar al visitado o su representante podrán hacer una relación de los sistemas, libros, registros y demás documentación que integren la contabilidad si el contribuyente presenta aviso de cambio de domicilio después de recibido el nuevo citatorio la visita podrá llevarse a cabo en el nuevo domicilio y en el anterior, cuando el visitado conserve el local de éste, sin que para ello se requiera nueva orden o ampliación de la orden de visita, haciendo constar tales hechos en el acta que levanten.

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

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

- III. Al iniciarse la visita en el domicilio fiscal, los visitadores que en ella intervengan se deberán identificar ante la persona con quien se entienda la diligencia, requiriéndola para que designe dos testigos; si éstos no son designados o los designados no aceptan servir como tales, los visitadores los designarán haciendo constar esta situación en el acta que levanten, sin que esta circunstancia invalide los resultados de la visita.

Los testigos pueden ser substituidos en cualquier tiempo por no comparecer al lugar donde se esté llevando a cabo la visita, por ausentarse de él antes de que concluya la diligencia o por manifestar su voluntad de dejar de ser testigo, en tales circunstancias la persona con la que se entienda la visita deberá designar de inmediato otros y ante su negativa o impedimento de los designados, los visitadores podrán designar a quienes deban substituirlos. La sustitución de los testigos no invalida los resultados de la visita.

- IV. Las autoridades fiscales podrán solicitar el auxilio de las 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.

Este artículo nos marca los márgenes que debe seguir la visita para respetar la legalidad de la misma, ya que si éstos no existieran, los visitadores podrán realizar todo aquello que se les ocurriera, violando los derechos del visitado. Para comprender mejor este artículo pasaremos a su análisis:

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

Primeramente nos explica que la visita debe practicarse en el lugar señalado en la orden, porque la orden debe especificar la dirección exacta donde se realizará la diligencia, misma que debe respetarse.

Según el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, es requisito de validez de la orden de visita, que ésta debe señalar el lugar que ha de revisarse, que en todo caso, debe ser el domicilio fiscal del contribuyente (al menos que se haya presentado aviso para llevarla en otro lugar).

Los visitadores deben de realizar la diligencia en el domicilio señalado en la orden, sin que sea permitido a los visitadores efectuarlas en lugar distinto, en caso contrario se estará violando la garantía de legalidad consagrada en nuestra máxima ley.

Si no estuviere el visitado, o su representante

En el supuesto de que el visitador se presentare en el domicilio del visitado y éste o su representante no se encontrare, dejarán citatorio con la persona que se encuentre en dicho lugar para que el visitado o su representante los esperen a hora determinada del día siguiente.

Para entender un poco más lo referente al citatorio, veremos lo que dice Couture: "citación es acción y efecto de citar, requiriendo a alguien para que concurra a realizar un acto procesal determinado. Así pues el citatorio tiene dicho efecto y además es el documento donde consta la citación"²⁴.

²⁴ Aspectos Jurídicos de las Visitas Domiciliarias, op Cit, p. 58

Cabe mencionar que el citatorio sólo se necesitará cuando el visitado no se encuentre, para que al día siguiente espere al visitador en el horario indicado en el citatorio; esto para darle derecho a que esté presente cuando se realice la diligencia, pero en caso de que no se vuelva a encontrar, se apercibirá al visitado, entendiéndose la visita con la persona que se encuentre el lugar a visitar.

Debe de señalarse una hora fija para que exista certidumbre, ya que en ningún caso el visitador podrá asentar por ejemplo de 15:00 a 16:00 horas del día x

Es necesario resaltar la importancia de la fecha y hora que se encuentre señalada en el citatorio, ya que el visitador tiene la obligación de presentarse el día señalado a la hora exacta; de no ser así, el visitado no tiene la obligación de esperarlo después de la hora plasmada en el citatorio.

Las consecuencias de la falta de atención al citatorio son: si quien no comparece es el visitado o su representante legal, la diligencia se iniciará con la persona que se encuentre, si quien no comparece es al visitador, el citatorio queda sin efectos y deberá volverse a citar al visitado.

Los visitadores podrán proceder al aseguramiento de la contabilidad.

Los visitadores podrán asegurar, la contabilidad, correspondencia o bienes que no estén requisitados contablemente; podrán sellar o colocar marcas en los documentos, bienes o muebles, archiveros u oficinas o en lugares donde se encuentren y dejarlos en calidad de depósito con el visitado o la persona con quien se entienda la visita, claro, con previo inventario. Esta medida no debe de interferir con la realización de las actividades del visitado.

Los visitadores podrán hacer una relación de los sistemas, libros, registros y demás documentación que integren la contabilidad.

El visitado tiene la obligación de presentar al visitador todo lo que conforma su contabilidad y papeles que acrediten ésta.

En la actualidad existen contribuyentes que llevan su contabilidad de manera tradicional, es decir, en libros, libro diario, libro mayor, libros auxiliares; y existen contribuyentes que asientan su contabilidad en equipos y sistemas electrónicos de registro fiscal autorizados.

Si el contribuyente presenta aviso de cambio de domicilio

No se requerirá nueva orden o ampliación de la orden de visita si el contribuyente presenta aviso de cambio de domicilio una vez recibido el nuevo citatorio; en este caso, la visita podrá llevarse a cabo en el nuevo domicilio y en el anterior.

Pero cuando el cambio de domicilio se dé en una nueva jurisdicción, la autoridad fiscal que emitió la orden de visita debe de solicitar el auxilio de las autoridades fiscales que sean competentes para que continúen la visita iniciada por ella, notificando al visitado la sustitución de autoridad y visitantes.

Los visitantes se deberán de identificar con la persona que se entiende la diligencia.

La identificación del visitante debe ser jurídica y material, se debe de asentar en el acta los pormenores del documento que acredite a los visitantes con ese carácter.

Los visitantes deben de identificarse con credenciales de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Esta identificación necesariamente debe hacerse al iniciarse la diligencia, de tal modo que si se omite este requisito, la visita puede llegar a ser nula.

Se requerirá al visitado para que designe dos testigos.

Entenderemos primeramente que testigo, es la persona que presencia o adquiere directo y verdadero conocimiento de una cosa.

Deben ser idóneos y ajenos a los hechos que se circunstancian en el acta, por lo que tal asignación deben recaer en personas ajenas a quienes rinden declaración.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Para que las actas de las visitas domiciliarias practicadas por la autoridad administrativa, tengan validez y eficacia probatoria, es necesario cumplir con lo exigido por el artículo 16 constitucional, el cual nos señala que las actas deben levantarse 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.

Actualmente existe un criterio del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el cual nos señala:

"El artículo 16 constitucional establece que los testigos que firmen el acta levantada en una visita domiciliaria deberán ser designados por el visitado y sólo en ausencia o negativa podrá designarlos la autoridad revisora; de donde se desprende que la facultad de la misma está condicionada a un supuesto determinado, a saber: que se de oportunidad previa al ocupante del lugar visitado de designarlo y que éste se niegue a hacerlo. Negativa ésta que no es de suponerse por el simple hecho en que el acta aparezca que la autoridad designó los testigos, pues si a tal conclusión se llegara, sería muy sencillo burlar la citada garantía constitucional, pues, la podría hacer esa designación sin dar oportunidad al visitado y alegar después que por haberlo designado ella debía presumirse que fuera negativa de aquél, lo que además de no establecerlo ningún precepto legal, va en contra de la misma garantía establecida al respecto por el texto Constitucional. En consecuencia, es requisito indispensable con lo preceptuado por dicho numeral que en el acta de visita se consigne expresamente que se dio oportunidad al visitado de designar a los testigos y que éste no lo hizo, pues sólo así se acredita que la autoridad actuó legalmente al nombrarlos"

En cuanto a la sustitución de los testigos, vemos que no invalida los resultados de la visita, ya que ellos, sólo son las personas que presencian la diligencia, las personas interesadas directamente con tal procedimiento.

Las autoridades fiscales podrán solicitar el auxilio de las otras autoridades fiscales

Una facultad especial con la que cuentan las autoridades fiscales, es la de auxiliarse de otras autoridades fiscales competentes para continuar las visitas, siempre y cuando se le notifique al visitado la sustitución de autoridad, esto con

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

la finalidad de que el visitado no sufra ninguna irregularidad dentro de la diligencia debido a estos cambios.

"Generalmente cuando hay aumento o sustitución de visitantes éstos omiten identificarse correctamente y no exigen que aparezcan como testigos los que firmaron el acta de inicio levantada por los visitantes que sustituyen, lo cual invalida el resultado de su labor y la resolución que emita la autoridad en perjuicio del visitado."²⁵

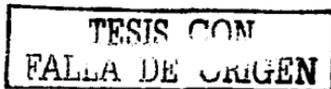
Como observamos, las visitas domiciliarias deben de seguir todo un procedimiento que permite que la diligencia sea apegada a derecho y sobre todo no viole las garantías constitucionales del visitado.

Estas son sólo las reglas generales a seguir para toda visita, y obligatoriamente deben de cumplirse para la validez de éstas.

2.4. Falta de especificación en el Código Fiscal de la Federación de que los visitantes sean titulados.

Durante el transcurso de esta investigación hemos estado hablando sobre aspectos fundamentales y trascendentes respecto a las facultades de comprobación y, para ser más específicos, hemos analizado las generalidades y procedimiento de las visitas domiciliarias. Se han visto cuestiones doctrinales, basándonos en varios autores con diversos criterios y finalmente, unificamos un solo procedimiento con respecto a las visitas domiciliarias; también, sin dejar a un lado, hemos analizado el fundamento constitucional y legal, ya que en nuestra materia (jurídica) es lo primero que debemos de examinar, si existe o no regulación expresa en la ley sobre aquel tema que nos interesa o sobre aquella figura que estudiaremos.

²⁵ Margáin Manautou, Emilio, op. Cit. p 141



En este capítulo en concreto se han estudiado los aspectos legales de las visitas domiciliarias, y sobre todo de los visitadores, se ha observado que, primeramente, para que existan las visitas domiciliarias, éstas deben de ser reguladas en nuestro máximo ordenamiento como lo es nuestra Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y este fundamento lo encontramos en un solo artículo (Art.16) en tres párrafos, en donde se establece grosso modo las generalidades por las que se debe de regir.

Asimismo, encontramos que de la ley fiscal emanan todos los ordenamientos aplicables a dicha materia; siendo las visitas domiciliarias una figura fiscal, es en esa ley donde surge su fundamento legal, o sea, donde se establecen en concreto las normas que regirán dicha figura.

De igual forma, este mismo ordenamiento debe regular todo lo relacionado con esta figura, para que -de ser posible- no quede duda alguna para su aplicación; es por eso que varios artículos específicos nos marcan todas las reglas del procedimiento.

A partir del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación se hace mención a las facultades de comprobación y en concreto, se mencionan a las visitas domiciliarias en su fracción III, es aquí donde encontramos su fundamento legal.

En los artículos 38 y 43 del citado Código se establecen minuciosamente todas las formalidades que se deben seguir para practicar dichas diligencias y que éstas sean consideradas como legales, cuestiones que han sido estudiadas en el subtema de formalidades de las visitas domiciliarias.

En el artículo 44 del Código en mención se estudia el procedimiento al cual deben sujetarse estas diligencias para ser calificadas como legales; al igual, ya han sido estudiados en esta investigación en el subtema correspondiente.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

El artículo 45 del mismo ordenamiento menciona las obligaciones de los visitados, es decir, todos aquellos deberes que tienen los contribuyentes al momento en que se presenta el visitador en su domicilio fiscal sobre todo, este artículo enfatiza la disposición que debe de tener el contribuyente con el visitador al exhibir todo aquello que se encuentre especificado en la orden, es decir, los documentos que comprueben al cumplimiento de sus obligaciones.

En el artículo 46 de la ley aludida se marcan más reglas a las cuales deben sujetarse las visitas domiciliarias. Se menciona primeramente lo referente a las actas circunstanciadas que deben de levantarse en el domicilio fiscal del visitado; en seguida, se menciona qué sucederá cuando las visitas se realicen simultáneamente en dos o más lugares; después nos marcan lo relacionado con el aseguramiento de la contabilidad y finalmente, se establece todo lo relacionado con las actas parciales o complementarias y acta final.

Asimismo, en el artículo 46-A se establece la duración de las visitas, las cuales deberán concluirse dentro de un plazo máximo de seis meses, plazo que se podrá ampliar por periodos iguales hasta por dos ocasiones.

De igual forma el artículo 47 establece cuándo se da la terminación anticipada de las visitas.

En observancia a todo lo antes referido, nos percatamos que la facultad de comprobación llamada visita domiciliaria es compleja y es necesario su estudio dada la importancia y la repercusión que tiene su correcta realización para toda la sociedad.

El tema central de esta investigación versa sobre la figura de los visitadores fiscales, los cuales vemos que muy poco se mencionan en el procedimiento, siendo erróneo este proceder ya que ellos son un instrumento fundamental para la correcta realización de las visitas, y una laguna u omisión de parte de los

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

legisladores podrían llevar a grandes evasiones fiscales, de las cuales los contribuyentes resultarían invictos.

Si bien, es cierto que se mencionan todos los aspectos con relación a estas visitas, el legislador fue omiso al no especificar qué requisitos deben cumplir los visitadores para denominarse como tales, y aún más, no especifica la cuestión de que deben ser personas titulas, entendiéndose así, que ese aspecto no importa para el nombramiento del visitador, entendiéndose que el visitador que realice la diligencia puede ser cualquier persona nombrada por las autoridades fiscales.

O sea, el Código Fiscal de la Federación alude diversos aspectos que se deben de tomar en cuenta en la práctica de la diligencia; en los artículos menciona las obligaciones que tiene el visitador al iniciarse la visita, en el transcurso y conclusión de la misma, pero en ningún precepto se especifica que aparte de las obligaciones fundamentales del visitador, se encuentra, que debe identificarse como una persona titulada, que tiene todos los conocimientos necesarios y suficientes para la realización de las visitas.

Este aspecto no se menciona en ninguno de los artículos que estudian la visita domiciliaria y los cuales se analizaron en el inicio de este subtema.

Podemos observar que en el cúmulo de legislaciones vigentes de nuestro país, existen muchos aspectos que son olvidados, omisiones, lagunas que dan lugar a ambigüedades con respecto a la interpretación de la ley, siendo importante tratar estas cuestiones porque podrían dar lugar a un sin número de injusticias.

En particular, la falta de especificación en el Código Fiscal de que los visitadores sean titulados, puede provocar grandes problemas que pueden ir de lo más simple hasta terminar con un procedimiento viciado que podrían tener como consecuencia la no tributación.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

En la materia fiscal consideramos que es grave que existan este tipo de omisiones, porque se regulan aspectos de interés público, de interés social, y al presentarse alguna irregular por este tipo de omisiones -de las que hemos hecho mención-, repercutiría directamente en toda la sociedad, en cualquier sector de la población.

2.5. Ley Reglamentaria del Artículo 5o. Constitucional, relativo al Ejercicio de las Profesiones en el Distrito Federal.

Primeramente creemos necesario mencionar que esta ley fue publicada en el Diario Oficial de la Federación el 26 de mayo de 1945 (En vigor a partir del 27 de mayo de 1945)

Recordando lo relativo al título profesional, vemos que la Ley Reglamentaria del artículo 5o. Constitucional, relativo al ejercicio de las profesiones en el Distrito Federal, nos señala en su artículo 1º. " Título profesional es el documento expedido por instituciones del Estado o descentralizadas, y por instituciones particulares que tengan reconocimiento de validez oficial de estudios, a favor de la persona que haya concluido los estudios correspondientes o demostrado tener los conocimientos necesarios de conformidad con esta Ley y otras disposiciones aplicables".

Al estudiar todo lo referente a los visitadores, los requisitos que son necesarios para fungir como tal, y su debida identificación observamos un punto medular en esta cuestión el cual en nuestra Carta Magna en el segundo párrafo del artículo 5º nos marca:

"La Ley determinará en cada Estado, cuáles son las profesiones que necesitan título para su ejercicio, las condiciones que deben llenarse para obtenerlo y las autoridades que han de expedirlo".

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Vemos que la ley relativa al ejercicio profesional de cada Estado de la República debe determinar cuáles son las profesiones que necesitan título profesional para ejercer libremente su profesión.

Asimismo, partiendo de lo dispuesto por el artículo 2º de la Ley Reglamentaria al Artículo 5º constitucional vemos que establece:

“Las leyes que regulen campos de acción relacionados con alguna rama o especialidad profesional, determinarán cuáles son las actividades profesionales que necesitan título y cédula para su ejercicio”.

Analizando este artículo, vemos que son las leyes las encargadas de regular expresamente cuáles son las profesiones, ramas o especialidades que necesitan título o cédula profesional para desempeñarse como profesionistas.

Es aquí donde nos damos cuenta de la importancia de que tanto los Contadores Públicos como los Licenciados en Derecho deben contar con título profesional correspondiente.

Se debe tomar en cuenta que las autoridades federales y del Distrito Federal antes de expedir cualquier nombramiento o de otorgar una comisión para el desempeño de alguna actividad de las comprendidas en ley citada con anterioridad, deberán cerciorarse de que la persona designada posee título debidamente requisitado conforme a esta misma ley.

Esto con la finalidad de que el profesionista, dado que ha tenido una amplia formación integral a través de los años y ha rendido su protesta correspondiente, se desempeñará lo mejor posible dentro de su área o especialidad, evitará que exista algún problema, será más diligente y responsable con las labores encomendadas, ya que de lo contrario estaría en juego su prestigio, su dignidad y aún más, su cédula profesional.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

2.6. Ley General de Educación.

La Ley General de Educación nos señala la finalidad que tiene la Educación que imparte el Estado, los organismos descentralizados y las instituciones particulares con validez oficial y nos crea un canon de personalidad para todo profesionista.

Esto lo establece en su artículo 7º que a la letra señala:

"Art. 7º. La educación que imparta el Estado, los organismos descentralizados y los particulares con autorización y reconocimiento de validez oficial, de estudios tendrá, además de los fines establecidos en el segundo párrafo del artículo 3º. De la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, los siguientes:

I. Contribuir al desarrollo integral del individuo, para que ejerza plenamente sus capacidades humanas;

II. Favorecer al desarrollo de facultades para adquirir conocimientos, así como la capacidad de observación, análisis y reflexión críticos;

III. Fortalecer la conciencia de la nacionalidad y de la soberanía, el aprecio por la historia, los símbolos patrios y las instituciones nacionales así como la valoración de tradiciones y particularidades culturales de las diversas regiones del país;

IV. Promover mediante la enseñanza el conocimiento de la pluralidad lingüística de la nación y el respeto a los derechos lingüísticos de los pueblos indígenas.

Los hablantes de lenguas indígenas tendrán acceso a educación obligatoria en su propia lengua y en español;

V. Infundir el conocimiento y la práctica de la democracia como la forma de gobierno y convivencia que permita a todos participar en la toma de decisiones al mejoramiento de la sociedad;

VI. Promover el valor de la justicia, de la observancia de la ley y de la igualdad de los individuos ante ésta, así como propiciar el conocimiento a los derechos humanos y el respeto a los mismos;

VII. Fomentar actitudes que estimulen la investigación y la innovación científicas y tecnológicas;

VIII. Impulsar la creación artística y propiciar la adquisición, el enriquecimiento y la difusión de los bienes y valores de la cultura

universal en especial de aquellos que constituyen el patrimonio cultural de la nación;

IX. Estimular la educación física y la práctica del deporte;

X. Desarrollar actitudes solidarias en los individuos, para crear conciencia sobre la preservación de la salud, la planeación familiar y la paternidad responsable sin menoscabo de la libertad y del respeto absoluto de la dignidad humana así como propiciar el rechazo a los vicios;

XI. Inculcar los conceptos y los principios fundamentales de la ciencia ambiental, el desarrollo sustentable así como la valoración de la protección y conservación del medio ambiente como elementos esenciales para el desenvolvimiento armónico e integral del individuo y de la sociedad;

XII. Fomentar actitudes solidarias y positivas sobre el trabajo el ahorro y el bienestar general".

Todos estos puntos que se mencionan en el artículo, nos señalan la finalidad de la educación, nos muestran un perfil del egresado, forzosamente de un profesionista -dado la complejidad de tales requisitos, no los cumpliría una persona que haya cursado sólo la primaria o bien la secundaria o el nivel medio superior-.

Porque el estudiante, una vez que terminó sus estudios, debe de contar con una conciencia íntegra de todos y cada uno de los puntos que se tocaron anteriormente.

El egresado debe ser una persona que siempre esté desarrollando sus capacidades de observación, análisis y reflexión, no debe ser un individuo que pase desapercibido de las situaciones que sucedan a su alrededor, sino tendrá más conciencia de las cosas.

Tendrá respeto y amor a su nación, lo que conlleva a muchas situaciones como son, el siempre luchar por impulsar el desarrollo de su país buscando en todo momento el mejoramiento de la sociedad mexicana.

Siempre fomentará los valores de justicia e igualdad de los ciudadanos procurando vivir en un estado de derecho.

El objetivo central del Estado es crear personas que estén preparadas en el futuro y sobre todo formar ciudadanos con principios y valores que rijan su vida, su familia y su entorno profesional.

Sintetizando así, que todas las personas profesionistas cuentan con un alto índice de responsabilidad, solidaridad y conciencia nacional que les permite desarrollarse plenamente como seres humanos en los trabajos donde se desempeñan.

CAPITULO 3. ESTUDIO ANALITICO DEL POR QUE LOS VISITADORES DEBEN SER PERSONAS TITULADAS.

3.1. La importancia y necesidad de que los visitantes sean titulados.

El tema central de la investigación es la propuesta de que los visitantes sean titulados, por lo cual analizaremos la gran importancia de este hecho, y la trascendencia del mismo.

Primeramente, diremos que este asunto es de importancia porque el correcto o mal desempeño de las personas que realizan la visita, el justo o injusto proceder de los visitantes tienen diversas consecuencias. Así, si el visitante practica una mala diligencia, repercute no sólo en la esfera jurídica del visitado sino en el ámbito público o social; no se queda sólo entre el visitado y el visitante, por lo que nos lleva a considerar que los visitantes son un instrumento clave dentro de las visitas; por lo cual, deben ser personas tituladas que tengan pleno conocimiento de la materia dado los alcances que este hecho puede generar.

Pudimos darnos cuenta anteriormente que el procedimiento para realizar las visitas es extenso y complejo y requiere de muchas formalidades, que deben seguir tanto el visitante como el visitado y para que se lleven a cabo los visitantes deben ser un Contador Público y un Lic. en Derecho, personas responsables y sobre todo, doctas en la materia.

3.1.1. Motivos

Primeramente, diremos que motivo es la causa o razón de una cosa.

Existen numerosos motivos o razones por las cuales los funcionarios que realicen las visitas domiciliarias (o visitantes) deben ser necesariamente personas tituladas.

En primer lugar, deben ser tituladas porque, un profesionista, a lo largo de sus estudios, va adquiriendo ciertas responsabilidades, carácter y ética que lo

identifica, ya que la educación se encarga de brindarle conocimiento de alguna ciencia o materia pero sobre todo forma al individuo integralmente.

En segundo lugar, los visitadores deben ser dos personas, un Contador Público y un Licenciado en Derecho; que actúen en todo el transcurso de la visita domiciliaria.

Ahora bien, proponemos que sean un Contador Público, porque él va a ser la persona encargada de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales, va a constatar que los datos asentados en la documentación y en la contabilidad del visitado sean verídicos, va a confirmar por medio de diversas operaciones que lo declarado ante la Secretaría sea lo realmente obtenido durante el ejercicio que se esté revisando; por lo cual, este procedimiento lo debe realizar una persona, capaz, hábil y sobre todo conocedora de la materia contable para que pueda discernir y descifrar toda la información contenida en la contabilidad de la persona visitada y esté en posibilidades de advertir cuando el contribuyente presente alguna irregularidad o irregularidades en sus obligaciones fiscales.

Debe de participar además, un profesionista en la materia jurídica porque, necesariamente, debe de existir una persona que vigile el recto y legal proceder de toda la visita, es decir, en el transcurso de la visita. Debe de participar un abogado que cuide la legalidad de toda la diligencia.

Es necesario que colabore una persona que conozca todo el procedimiento, que lleve a cabo al pie de la letra todos y cada uno de los requisitos que se deben seguir en el trayecto de la visita, porque alguien debe de cuidar los aspectos legales, como son, entre otros, las horas hábiles para practicar la visita, la presentación de la orden al inicio de la visita, la emisión de las actas respectivas (de inicio, parciales, final), la designación de testigos, en qué casos procede la ampliación de la visita, el aseguramiento de la contabilidad, etcétera.

En general, debe de participar un Lic. en Derecho que conozca todos y cada uno de los pasos del procedimiento que marca la Constitución Política y el Código Fiscal de la Federación.

Esto nos permite comprender que una persona, en este caso un visitador que no sea titulado, no podrá tener los conocimientos necesarios para practicar la visita ya sean los conocimientos jurídicos, contables o especializados que se requieren al visitar al contribuyente.

La finalidad de esta medida es que la visita por una parte se realice conforme a derecho y por la otra, que se practique con los conocimientos contables necesarios.

Ahora bien, veremos algunos casos que se dan en la práctica (los cuales son mencionados por autores y por las propias personas que son víctimas de estas visitas) en los que no se designaron personas conocedoras (Contadores Públicos o Lic. en Derecho) como visitadores:

Se ha observado que muchas veces la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, al no contar con personas suficientemente preparadas para practicar dichas diligencias, o al tener un imprevisto, nombraban a cualquier servidor público como visitador, le explican las generalidades de la visita y lo envían; es obvio que al llegar éste al domicilio fiscal realiza una serie de ilegalidades debido a que no tiene los conocimientos necesarios y la capacidad para practicar la visita, dado que la Secretaría no tomó en cuenta que las visitas domiciliarias son todo un procedimiento complejo que debe ser manejado por personas diestras en la materia.

Todas estas cuestiones se podrían evitar si la Autoridad Hacendaria autorizara estrictamente sólo a Contadores Públicos y Lic. en Derecho para llevar a cabo esta facultad de comprobación.

3.1.2. Finalidad

Finalidad es el fin con que o por qué se hace una cosa.

La finalidad de que los visitadores sean personas tituladas, un Contador Público y un Lic. en Derecho, son dos.

a) En primer instancia vemos que es para protección de la seguridad jurídica del Gobernado.

b) En segunda instancia es para que el Fisco Federal tenga el conocimiento real en cuanto al cumplimiento o incumplimiento del contribuyente a sus obligaciones fiscales.

Analizando el primer inciso, nos señala la protección de la esfera jurídica del gobernado, ya que recordando, las visitas domiciliarias son una intromisión a la privacidad del gobernado, es un acto de molestia en su persona, domicilio, papeles o posesiones, por lo que la inviolabilidad del domicilio constituye un derecho subjetivo del gobernado elevado a garantía individual y sólo se autoriza mediante el cumplimiento de determinadas formalidades, las cuales se deben de cumplir para que no deriven del procedimiento violaciones directas a sus intereses jurídicos,

Un detalle muy cotidiano es que el visitado, la mayoría de las ocasiones, desconoce el procedimiento de la visita, sus derechos y sus obligaciones y al darse cuenta de que existe la presencia de funcionarios del Fisco Federal que pretenden realizar una investigación en su documentación y en todo aquello donde pueda obtener información acerca de su situación fiscal, se ve sorprendido, lo cual lo convierte presa fácil de violaciones.

Al encontrarse a cargo de la diligencia personas que tengan los conocimientos suficientes (y sobre todo que estén tituladas en las materias anteriormente mencionadas) se conocería todos y cada uno de los pasos del procedimiento y sobre todo, se respetarían los derechos y obligaciones de las partes que

**ESTA TESIS NO SALE
DE LA BIBLIOTECA**

intervienen dentro de la visita, se tomarían en cuenta asuntos como la legalidad de la orden de visita, personalidad, representación, competencia del servidor público, nombre del sujeto pasivo visitado, el domicilio en el que debe llevarse a cabo la visita, los fundamentos de la orden respectiva y su objeto, que es a lo que debe limitarse, la designación de testigos; o sea, se tendrían en cuenta todos y cada uno de los derechos del visitado. Con esto se daría certeza jurídica de que el visitador está facultado para practicar legal y correctamente la visita.

De lo contrario, la persona visitada se vería afectada en sus intereses jurídicos, se darían violaciones tales como una incorrecta identificación del visitador, actas ya sean la de inicio, parciales o finales irregulares y omisiones en la designación de testigos.

Ahora bien, las consecuencias de este incorrecto proceder serían:

- La afectación directa a la esfera jurídica del gobernado.
 - Si no impugna estas malas actuaciones estaríamos en presencia de una gran injusticia ya que se verían violados los máximos derechos de los ciudadanos, es decir, las garantías individuales.
 - Si el afectado llegara a interponer algún medio de defensa en contra de estas malas actuaciones de la autoridad; se retrasaría el procedimiento o aún más, al favorecerle la resolución podría dejarlo hasta exento de pago, con lo que se dejaría de percibir un ingreso más para destinarlo al gasto público.
- Analizando el segundo inciso, vemos que al practicar el acto fiscalizador un Contador y un Lic. en Derecho, la autoridad hacendaria tendría conocimiento real del cumplimiento de las obligaciones fiscales.
- Esto porque en primer término se llevaría correctamente la facultad de comprobación (partiendo de los conocimientos que tienen estas personas tituladas), se llevaría al pie de la letra la legalidad del procedimiento.

En segundo término, una persona profesionista, además de contar con un cúmulo de conocimientos, tiene valores, responsabilidades y compromisos personales y éticos que ha ido adquiriendo en el transcurso de su licenciatura.

Por lo cual, esta persona, al tener estos principios, es difícil que cometa actos dolosos en contra del visitado, ya que se ha dado el caso, que cuando es nombrado un visitador sin preparación, éste inconsciente de lo que está realizando se deja sobornar, recibiendo dádivas del contribuyente y realiza maniobras para ayudar a la evasión fiscal, importándole sólo el poco o mucho dinero que recibe para su aprovechamiento personal, haciendo a un lado los intereses de la nación.

En síntesis, la finalidad de esta serie de medidas propuestas es que el acto fiscalizador se lleve a cabo sin ningún problema o irregularidad que afecte el procedimiento y que pueda perjudicar los intereses del sujeto pasivo visitado.

Es decir, además de proteger las garantías del visitado, la finalidad más importante y trascendente (ya que es de interés público o social) es evitar que se den estas anomalías para que no perjudiquen o retrasen la obtención de ingresos para el erario federal, ya que el fin último de las visitas domiciliarias no es verificar si el contribuyente es o no una persona cumplida en sus obligaciones, sino la intención es conocer plenamente a los evasores fiscales para así, saber cuál es la cantidad de dinero que están evadiendo al Fisco Federal para así hacerla exigible y tener la obtención de ese ingreso para beneficio de todos los habitantes mexicanos.

3.2. Teleología de los visitadores al cumplir su función.

La Teleología es la doctrina de las causas finales.

Estamos conscientes de que las facultades de comprobación son para verificar el cumplimiento de las disposiciones fiscales, pero sobre todo, la visita domiciliaria se lleva a cabo porque ya existe alguna evidencia de que el contribuyente está incumpliendo, o sea, está evadiendo el pago de su contribución y lo que a la Autoridad Hacendaria le interesa no es tanto realizar la visita sino que, a través de ese procedimiento se conozca la cantidad exacta de los impuestos evadidos para hacer exigible su cobro y finalmente obtener ese ingreso que se está evadiendo.

Cuando no se lleva a cabo correctamente esta visita, porque se presentan algunas anomalías o irregularidades, se tiene como consecuencia que no se cumple con la finalidad de recaudar los tributos del ciudadano.

Por eso cuando, los visitadores llevan a cabo su función correctamente, practicando legalmente toda la diligencia, se llega al resultado último en el que se conoce la cantidad total de impuestos omitidos, lo que lleva a que la autoridad -con sus extensas facultades-, determine el crédito fiscal y lo haga exigible, para que el contribuyente cumpla con su pago correspondiente.

Ahora bien, nos preguntaremos del por qué se le da tanta importancia a la función de los visitadores dentro de la visita domiciliaria. La respuesta es que gracias a ellos se lleva a cabo la función recaudadora del Estado, gracias a la recaudación, el total de los ingresos obtenidos, se destina al gasto público, es decir, son las erogaciones que se realizan para cubrir las funciones y servicios públicos (cubrir las necesidades) del pueblo mexicano, los cuales se encuentran establecidos específicamente en el presupuesto anual de egresos de la Federación, el cual menciona todos y cada uno de los sectores en los que se va a aplicar este gasto público; dicho de otra forma, es el documento que contiene el cálculo de gastos previstos para el ejercicio fiscal correspondiente.

El gasto público es uno de los asuntos de mayor importancia para el Estado, el cual tiene como fin lograr el bien común de sus integrantes y debe de responder a las necesidades de los mexicanos y a nuestro proyecto de nación.

De esta manera nos damos cuenta que, al no haber dinero para el gasto público, al no contar con ingresos para realizar las erogaciones necesarias en un país, éste comienza a carecer de cuestiones fundamentales para su sobrevivencia como son, por nombrar algunos, sector salud, vivienda, educación, servicios públicos, inversiones nacionales como extranjeras, etcétera.

Y es triste ver que en nuestro país existe una gran evasión fiscal, y más aún, que los grandes evasores son empresas muy poderosas y opulentas, aunque también se encuentran contribuyentes pequeños y medianos.

Así, concluimos que la causa final de la función del visitador es que se lleve a cabo la recaudación del Estado para no carecer de presupuesto en nuestro país y cubrir todas las necesidades que éste tiene.

3.3. Ética

En este subtema entraremos al estudio de un controvertido tema, la ética enfocada a la profesión y en especial a la función del visitador.

Es necesario señalar que el vocablo Ética proviene del griego "Ethos", que significa costumbre; su sinónimo latino es la voz "More", de donde deriva el término moral. Ambas voces aluden a un comportamiento humano ordenado conforme a ciertos principios, postulados y normas prescritos por la cultura imperante en cada sociedad.

Comportamiento humano que sigue como canon de conducta, los principios y las normas que la sociedad impone.

Respecto a este tema existen un sin fin de definiciones, las cuales nos expresan:

* "Es el conjunto de reglas de comportamiento y formas de vida a través de las cuales tiende el hombre a realizar el valor de lo bueno".²⁶

"Es la valoración social, que está implícita en toda actuación del sujeto"²⁷

* "La ética es la disciplina filosófica que estudia el comportamiento moral del hombre en sociedad"²⁸

"Es la norma que una persona se otorga así misma en función de su reflexión y análisis de los valores y las opciones que se presentan a su consideración en un momento dado".²⁹

La ética no estudia lo normal de hecho, sino lo normal de derecho, lo que debe suceder, lo establecido como correcto de un modo racional, aun cuando de hecho la conducta humana se realice ordinariamente de otro modo.

La ética presenta un paradigma de conducta valiosa que el hombre debe realizar.

La cultura en la que se vive, la sociedad como tal, señalan la línea demarcatoria entre lo lícito y lo ilícito, lo correcto y lo incorrecto, lo aceptable y lo inaceptable.

La ética anida en la conciencia moral de todo ser humano y le sirve de motor, de freno o de dirección -según los casos- al momento de actuar.

La ética es la ciencia que estudia la bondad o la maldad de la conducta humana.

²⁶ García, Maynez, *Ética*, 23ª. Ed. Porrúa, México, 1980, p. 12

²⁷ Arnáiz, Aurora, *Ética y Estado*, Ed. Imprenta Universitaria, México, 1969, p.9.

²⁸ Escobar, Valenzuela Gustavo, *Ética Introducción a su problemática y su historia*, 2ª ed., Ed. Mc Graw-Hill, México, 1985, p.28

²⁹ Gutiérrez, Saldívar, Raúl, *Ética*, 3ª. Ed. Eafinge, México, 2001, p. 13.

3.3.1. Ética Profesional.

Primeramente señalaremos cuál es la definición de ética profesional, para lo cual tomaremos de base la definición de: "la ética de una profesión es un conjunto de normas, en términos de los cuales definimos como buenas o malas una práctica y relaciones profesionales. El bien se refiere aquí a que la profesión constituye una comunidad dirigida al logro de una cierta finalidad: la prestación de un servicio"³⁰

Observamos pues que, la ética profesional tiene como objetivo regular una buena conducta en el desempeño de las actividades profesionales, es decir, realizar correctamente y diligentemente cada uno de los servicios que le sean encomendados al profesionista.

Existen tres tipos de condiciones o imperativos éticos profesionales:

- 1.- Competencia. Exige que la persona tenga los conocimientos, destrezas y actitudes para prestar un servicio. Ya que existen muchas personas que usurpan el lugar de muchos profesionistas, prestando servicios que dejan mucho que desear.
- 2.- Servicio al cliente. La actividad profesional sólo es buena en el sentido moral si se pone al servicio del cliente, es decir, que tenga como objetivo el satisfacer las necesidades de los habitantes que forman parte de nuestra sociedad.
- 3.- Solidaridad. Las relaciones de respeto y colaboración que se establecen entre sus miembros, o sea, el trabajo va encaminado al apoyo de los miembros de la sociedad.

El comportamiento ético -rectitud- no es ingrediente ajeno al ejercicio profesional.

³⁰ Villarini, Angel, *La enseñanza Moral en el Currículo Universitario*. México, Colección Praxis, 1994. p. 15

Hay quienes atropellan, consciente y sistemática y cotidianamente esos márgenes, la mayoría de las veces, por un afán de lucro inmoderado; se les califica como profesionales inmorales. Existen otros que ignoran y ni siquiera se preocupan de los límites éticos; de ellos se dice que son amoraes. El resto son simplemente profesionales.

Observamos que el comportamiento ético es de la esencia del ejercicio profesional; las faltas de ética que comete un profesionista no concierne sólo a esa persona sino que afectan el prestigio de la profesión y si ellas redundan o no, en perjuicio de la comunidad.

El comportamiento ético concierne a toda actuación humana; no es un asunto exclusivo de los profesionales; compromete con mayor énfasis a quienes han tenido el privilegio de una formación de nivel superior a costa de toda la sociedad que ha debido contribuir a ella y que espera, justificadamente, una actuación correcta de quienes han disfrutado de esa preferencia selectiva. Resaltando aquí, el papel de la sociedad, la cual fue partícipe de la educación que el individuo recibió durante años (tomando en cuenta que actualmente pocos son los que tienen ese privilegio), por lo cual, como agradecimiento a esa participación pretende contar con buenos profesionistas que presten sus servicios de forma honrada y correcta.

La ética profesional, es un valor cultural, propio de la sociedad y el tiempo en que se vive.

La Universidad o las escuelas encargadas de esta preparación, (principalmente como agente generador y transmisor de la cultura de un pueblo) han inculcado o debido inculcar en los estudiantes ese patrimonio valórico que todos compartimos. Y que, por lo mismo, cada Facultad o Escuela universitaria no sólo debe enseñar cómo ejercer una profesión, sino como ejercerla bien.

La educación no sólo debe de transmitir los conocimientos teóricos de dichas profesiones sino que debe de inculcar en cada uno los valores, y principios que deben de tomar en cuenta en su actuación como profesionistas

Recordemos que dentro de las finalidades esenciales de la educación tenemos:

- Tiende a desarrollar armónicamente todas las facultades del ser humano y fomenta en él, a la vez, el amor a la patria y la conciencia de la solidaridad internacional, en la independencia y en la justicia. Artículo 3° de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos
- La educación tendrá como finalidad promover la justicia, de la observancia de la ley y de la igualdad de los individuos ante ésta, así como propiciar el conocimiento de los derechos humanos y el respeto de los mismos. Artículo 7° de la Ley General de Educación

Así, vemos que los principios de solidaridad, justicia e igualdad están inmersos dentro de la finalidad de la Educación en México, y es por eso que un profesionista ya habiendo cursado toda su carrera debe contar necesariamente con todos estos aspectos (además de contar con todos los conocimientos teóricos y prácticos de su materia).

Ahora bien, las actuaciones antiéticas son crímenes colectivos que se cometen porque, en primer término, perjudican a las víctimas que las sufren (a la persona que se presta el servicio), éstas son las primeras perjudicadas y al mismo tiempo, ellas disminuyen la honra de quienes las cometen; dañan notoriamente el prestigio no sólo de la persona que realizó la mala actuación sino daña el prestigio de la respectiva profesión perjudicando a todos los demás profesionistas, los cuales no serán convocados -porque las personas pierden la esperanza de obtener un servicio recto y honrado- para la prestación de servicios gracias al mal actuar de sus colegas antiéticos.

Las actuaciones contrarias a la ética no sólo dañan a quienes las sufren sino - principalmente- a la comunidad humana en que acontecen. Como algunos ejemplos de conductas antiéticas de profesionistas, podemos observar, abogados que se dedican a actividades criminales, médicos que explotan a sus pacientes, ingenieros y científicos que trabajan sin tomar en consideración la seguridad pública ni el ambiente, por nombrar algunos.

Debemos de tomar muy en cuenta que toda profesión no es sólo un modo de ganarse la vida y realizarse personalmente. Esta es sólo su dimensión individual. También las profesiones tienen un fin social y éste consiste en servir adecuadamente cada una de las necesidades que la sociedad debe satisfacer para posibilitar el bien común. Es decir las funciones de un profesionistas trascienden de un plano meramente individualista a un plano totalmente social. Sin llegar a exagerar, tomemos en cuenta que las transgresiones a la ética profesional ponen en peligro la vida, la salud, los derechos de las personas, su seguridad moral y material, la confianza pública y valores inestimables cuya protección, incumbe al Estado.

3.3.2 Ética como visitador.

Hemos tratado el tema de la ética y la ética profesional, pero ahora estudiaremos la ética que debe tener un visitador, dado la trascendencia que tiene su función.

Todo trabajador tiene o debe desarrollar una ética profesional que defina la lealtad que le debe a su trabajo, profesión, empresa y compañeros de labor. Aspectos que deben ser tomados en cuenta por los visitadores.

El funcionario público y en específico el visitador, debe cumplir con sus deberes.

Lo importante para un visitador es ser modelo de lo que es ser profesional y moralmente ético.

Un visitador debe de tener principios éticos que le permitan desempeñarse fiel, honrada y correctamente en el desempeño de su labor.

Un deber del visitador es tener solidaridad o compañerismo en la ayuda mutua para lograr los objetivos propios de su función y, por consiguiente, tener el derecho de rehusar una tarea que sea de carácter inmoral, no ético, sin ser víctima de represalia.

Ahora bien, nos preguntaremos cuáles son las conductas antiéticas que pueden realizar los visitadores. Pues bien, algunos de los problemas éticos con los que se enfrentarían son los siguientes:

- * Abuso de poder, es decir, utilizan el puesto para aprovecharse de los demás.
- * Soborno, aceptan dádivas, obsequios o regalías a cambio de dar un trato especial o favor a alguien como retribución por actos inherentes a sus funciones. Esta sería la más grave falta, ya que, V.gr: si acepta dádivas para asentarse en las actas de visita que su situación fiscal es correcta, impide que se tenga conocimiento real de las omisiones que está teniendo, provocando con esto que no se le hagan exigibles los impuestos omitidos y en consecuencia, esto generaría menores ingresos para el Fisco Federal.
- * Falta de dedicación y compromiso, perder el tiempo, hacer su inspección sin observar cuidadosamente todas las obligaciones que debe cumplir.
- * Encubrimiento, callar para no denunciar a un evasor.
- * Egoísmo, buscar el bienestar propio en detrimento del beneficio de los demás.

Estas son algunos de los actos que pueden cometer y que tienden a dañar y perjudicar a toda la sociedad, no sólo al visitado sino a todos los que estamos dentro del territorio mexicano, dado la gran trascendencia que tienen sus

funciones -y que han quedado especificadas en el transcurso de esta investigación-

Es por eso que los visitantes deben realizar su trabajo con:

- a) **Responsabilidad ciudadana, respetar, obedecer las leyes y tener conciencia social.**
- b) **Honestidad, aprender a conocer sus debilidades y limitaciones y dedicarse a tratar de superarlas**
- c) **Integridad, defender sus creencias y valores, rechazando la hipocresía y la inescrupulosidad y no adoptar ni defender la filosofía de que el fin justifica los medios, dejando a un lado sus principios.**
- b) **Compromiso, mantener sus promesas y cumplir con sus obligaciones y no justificar un incumplimiento o rehuir una responsabilidad.**
- c) **Lealtad, actuar honesta y sinceramente al realizar a función.**

- d) **Ecuanimidad, ser imparcial, justo y ofrecer trato igual a los demás.**
- e) **Dedicación, estar dispuesto a entregarse sin condición al cumplimiento del deber para con los demás con atención, cortesía y servicio.**
- f) **Respeto, demostrar respeto a la dignidad humana, la intimidad y el derecho de los visitados.**
- g) **Excelencia, ser diligentes, emprendedores y estar bien preparado para ejercer su labor con responsabilidad y eficacia.**
- h) **Ejemplo, ser modelo de honestidad y moral ética al asumir responsabilidades y al defender la verdad ante todo.**
- i) **Conducta intachable, la confianza de otros descansan en el ejemplo de conducta moral y ética irreprochable.**

Si quedó alguna duda acerca de cómo debe desempeñar éticamente sus funciones los visitantes, podemos echar mano de la **Ley Federal de**

Responsabilidades Administrativas de los Servidores Públicos ya que el visitador al ser un servidor público debe de acatar estas disposiciones:

En su artículo 7º, establece: "será responsabilidad de los sujetos de la Ley, ajustarse, en el desempeño de sus empleos, cargos o comisiones, a las obligaciones previstas en ésta, a fin de salvaguardar los principios de legalidad, honradez, lealtad, imparcialidad y eficacia que rigen en el servicio público.

Asimismo, en su artículo 8º establece: "Todo servidor público tendrá las siguientes obligaciones:

Las fracciones que se adecuan a las funciones del visitador son las siguientes:

I.- Cumplir con la máxima diligencia y abstenerse de cualquier acto u omisión que cause la suspensión o deficiencia de dicho servicio o implique abuso o ejercicio indebido de un empleo, cargo o comisión.

V. Custodiar y cuidar la documentación e información que por razones de su empleo, cargo o comisión, conserve bajo su cuidado o a la cual tenga acceso impidiendo o evitando, el uso, la sustracción, destrucción ocultamiento o inutilización de ellas.

VI. Observar buena conducta en su empleo, cargo o comisión, tratando con respeto, diligencia, imparcialidad y rectitud a las personas con las que tenga relación con motivo de éste.

VIII. Abstenerse de ejercer las funciones de un empleo, cargo o comisión por haber sido cesado por cualquier otra causa legal que se lo impida.

XVI. Desempeñar su empleo, cargo o comisión sin obtener o pretender obtener beneficios adicionales a las contraprestaciones comprobables que el Estado le otorga por el desempeño de su función, sean para él o para las personas a las que se refiere la fracción XI.

XXI. Abstenerse de cualquier acto u omisión que implique incumplimiento de cualquier disposición reglamentaria o administrativa relacionada con el servicio público.

La dimensión ética es, en esencia, la proyección social, comunitaria y solidaria de la vida humana, esto es, la responsabilidad y el compromiso que cada

persona tiene consigo misma y con los demás, lo cual se manifiesta particularmente en las actividades profesionales, ya que están involucrados otros seres humanos, sea en el orden individual o social.

Es así, que los visitantes deben ser personas que tengan siempre en mente sus principios éticos, como funcionarios públicos que son, y dado que de su buena o mala actuación o desempeño depende la recaudación de ingresos para el Estado, su conducta debe ser apegada siempre y en todo momento ética.

3.4. Crítica al artículo 44, fracción III, del Código Fiscal del a Federación.

Como sabemos, la cuestión legislativa en nuestro país es extensa y muy variada, ya que existen un sin fin de ordenamientos jurídicos que regulan diversas materias, en los diversos campos de acción. Por lo cual los legisladores muchas veces omiten tener en cuenta algunos aspectos esenciales dentro de las figuras jurídicas.

Cabe mencionar que la doctrina nos señala que en aquellos casos en que no existe un precepto legal que prevea la situación concreta estaremos en presencia de una laguna legal; también existen los vacíos legales, en los cuales el legislador ha omitido reglamentar algo que era indispensable para hacer posible la aplicación de un precepto.

Es por ello que a nosotros nos interesan las lagunas o vacíos legales en materia fiscal y en especial los referentes a las visitas domiciliarias y a los visitantes -por ser nuestro tema principal de la investigación- para que poco a poco se vayan agotando estas lagunas que significan un retroceso para el campo jurídico fiscal.

Por eso, necesario que los conocedores de la materia al estudiar la ley, se percaten de las omisiones o lagunas, para de colmar esos aspectos. Así,

nuestro sistema jurídico avanzará y caminará correctamente siempre encaminado a aplicar la justicia.

Veremos más adelante cómo es que el legislador al contemplar las reglas que deben seguirse para la práctica de las visitas domiciliarias, cometió muchas omisiones, las cuales pueden dar como resultado un procedimiento viciado.

3.4.1. No existe regulación expresa de que los visitadores sean titulados.

Un aspecto relevante dentro del procedimiento de las visitas domiciliarias, es como se menciona muy poco la figura de los visitadores y más aún, nunca se mencionan que requisitos deben cubrir como tales, ya que deja muchas cosas a la imaginación; situaciones que indudablemente deben de estar completadas no las mencionan, y esto puede dar como resultado muchas irregularidades dentro de la diligencia

El Código Fiscal de la Federación, en el artículo 44, en su fracción III nos establece:

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

III. Al iniciarse la visita en el domicilio fiscal, los visitadores que en ella intervan se deberán identificar ante la persona con quien se entienda la diligencia...”

Entraremos en el estudio analítico de dicho precepto.

Es bien claro que en este artículo, el legislador comete grandes omisiones, en primer lugar menciona a los visitadores y establece que éstos se deberán de identificar, pero en ningún momento especifica que se debe entender por identificación; nosotros comúnmente sabemos que la palabra identificar se

refiere a reconocer si una persona es la que se supone o se busca y la podemos identificar con el sólo hecho de observarla. En el caso específico de las visitas, es necesario que se establezca que se entienda por identificar (ya que los actos que se llevan a cabo son directos en la esfera jurídica del gobernado y puede afectarlo) esto es, debe de pormenorizar cómo se debe de presentar, qué documentos debe exhibir frente al visitado, qué papeles lo acreditan como visitador, etcétera, cuestiones que no se encuentran establecidas en este numeral.

En segundo lugar, y el que más interesa, no existe regulación expresa de que los visitadores sean titulados; como observamos, no sabemos qué se debe de entender por identificación, mucho menos la ley se encarga de establecer como requisito esencial que los visitadores sean titulados, siendo que es de gran importancia prever esta situación, porque como lo hemos dicho anteriormente, los visitadores, al ser personas tituladas realizarían correctamente las visitas, porque es necesario contar con un cúmulo de conocimientos especializados que les permita la utilización crítica de los materiales que les proporcionen las fuentes de información, para realizar un análisis e interpretación y así, finalmente obtener una conclusión acerca de la situación fiscal del visitado y más aún, cuando se presenten casos en los que sea mayor la complejidad de la obligación contributiva.

En el caso de servidores públicos, algunos deben de tener conocimientos específicos de materias determinadas y en otros casos no es necesario; en tratándose de los visitadores sí es necesario que cuenten con ese título que acredite sus conocimientos. Por ejemplo, el servidor encargado de la lectura del medidor del consumo de agua únicamente necesita saber leer y escribir, no debe contar con grandes conocimientos. Cosa contraria con los visitadores, los cuales deben de contar con preparación especial, en la cual se esté en posibilidades de descifrar los símbolos y terminología presentes en la documentación (por una parte tenemos la documentación contable del sujeto

pasivo y por otro lado tenemos las órdenes de visita y las actas que en ese momento se levantan), ello requiere indiscutiblemente el dominio de la materia contable y jurídica, todo esto con la finalidad única de que se lleven a cabo correctamente las diligencias.

En conclusión, esta omisión debe ser corregida, porque esta falta de regulación expresa de que los visitadores sean personas tituladas nos puede llevar a procedimientos viciados que pueden ser impugnados y ganados por el particular, lo cual se traduciría en menos ingresos para el erario federal.

3.4.2. Falta de especificar quiénes son los visitadores designados por las autoridades.

Como se ha estado estudiado, existen infinidad de omisiones dentro de la legislación mexicana —y no dudo que en legislaciones de otro países— por lo tanto es importante estudiar las omisiones que existen en nuestra legislación con respecto a los visitadores.

Así las cosas, como hemos dicho anteriormente, los artículos que regulan las visitas domiciliarias y en especial los que hablan de los visitadores, en ninguno se menciona quiénes son los visitadores designados por las autoridades. El artículo 45 del Código Fiscal sólo se concreta a mencionar, los visitadores designados por las autoridades.

Dado la naturaleza y alcance de dicha diligencia, es necesario que se acredite fehacientemente que los visitadores son agentes de la autoridad en legítimo ejercicio de atribuciones, ya que se debe de justificar el empleo y carácter con el que se asiste al desempeño de la comisión del visitador.

Es por ello que la designación de los visitadores se realiza mediante documentos públicos conocidos como oficios o constancias de identificación, los cuales deben de ser presentados al visitado. En estos documentos deben

de aparecer primeramente nombre y cargo de la persona a favor de la cual se expide, número de la credencial, fecha de expedición, periodo de vigencia (la cual es a partir del 2 de enero al 30 de junio o del 1° de julio al 31 de diciembre), autoridad que la emite, firma oficial de quien proviene la fotografía de frente y perfil del interesado, con la especificación de su media filiación, porque sólo de esta forma se puede tener la certeza de que la persona que se presenta a verificar el cumplimiento de las obligaciones del sujeto pasivo es la realmente designada por la autoridad competente y por lo tanto, tendrá la seguridad de que se trata de una persona diestra en la materia que desarrollará el procedimiento legal y correctamente.

Esto es, realizar una designación individual específica, con la media filiación y rasgos minuciosos y singulares que den seguridad a los visitados. Cabe señalar que este tipo de designaciones específicas, particulares y minuciosas en las que se dé la media filiación y demás detalles en la práctica no se llevan a cabo porque generalmente se utilizan formatos ya elaborados que sólo cambien algunos datos. Aunque la vigencia de los oficios de identificación, si se tratan de respetar por ser una cuestión de gran importancia.

Dadas las razones mencionadas anteriormente, es por lo que esta falta de especificación de quiénes son los visitadores designados por las autoridades, podría traer como consecuencia que el visitado al no tener conocimientos de estas designaciones, fácilmente podría ser presa de un serie de irregularidades de parte de las personas encargadas de realizar dichas diligencias.

Así, sabiendo quienes son los visitadores designados, el gobernado conocerá e identificará personalmente a los visitadores en atención a la documentación que les sea presentada.

3.5. Propuestas, adición al artículo 44, fracción III, del Código Fiscal de la Federación.

Hemos llegado al punto central de toda la investigación, ya que si recordamos, una tesis es una proposición que se mantiene con razonamientos; como trabajo intelectual es una forma de investigación, o sea, un proceso sistemático de ejercicio analítico y sintético, en cuya realización se busca alcanzar un producto científico nuevo o diferente.

Es aquí donde cabe enfatizar, que esta investigación busca alcanzar un producto nuevo o diferente; en este caso, se propone la adición al artículo 44, para mejorar la aplicación de la figura de las visitas domiciliarias.

Primeramente, entenderemos como adición a toda acción y efecto de añadir, agregar, aumentar, acrecentar, ampliar; en este caso específico, se habla de una adición a la ley, y en especial, al artículo 44, fracción III, del Código Fiscal de la Federación.

Cabe señalar que las modificaciones o adiciones legales se dan como consecuencia de las legislaciones que son imprecisas u omisas en muchos aspectos importantes de las figuras o instituciones jurídicas; ya que con el paso del tiempo y su aplicación, se observan algunas anomalías en la ley, por lo cual, la norma jurídica es reformada para beneficio de la sociedad. Dicho en otras palabras, se está en presencia del progreso de la ciencia jurídica.

Estamos conscientes que el derecho es el conjunto de normas jurídicas que regulan el comportamiento del hombre en sociedad, y esta última es un ente que evoluciona constantemente.

El mundo jurídico debe avanzar a medida que avanzan las necesidades sociales; así las normas deben de equipararse a lo que se vive en la actualidad.

Los múltiples descubrimientos del hombre, las innovaciones tecnológicas, electrónicas y de comunicación, han cambiado radicalmente nuestro comportamiento y nuestra forma de ver el mundo; ahora vivimos en una era de globalización en donde se han ido debilitando las fronteras nacionales, por lo cual el derecho debe cambiar, debe adaptarse a las necesidades del mundo actual con sus carencias y abundancias. Muchas veces las legislaciones establecen figuras jurídicas, y conforme va pasando el tiempo dentro de la aplicación de ese proceso que marca la ley, se van presenciando irregularidades o carencias dentro de ese procedimiento previsto por el legislador. Es aquí donde se justifica la modificación y las adiciones legales para su mejor aplicación, para que las leyes sean más justas y equitativas, para que no se presenten más problemas por las deficiencias que la norma jurídica contiene.

Es por todo eso que se dan las reformas legales, las modificaciones que permiten un avance en nuestro sistema jurídico mexicano, y sobre todo, es por eso que se propone esta adición, para el mejoramiento de las visitas domiciliarias, para su mejor realización, para que en la práctica se presenten menos problemas y se realicen respetando la legalidad, ya que a lo largo de los años, en la práctica, se han dado muchas deficiencias e irregularidades por no contemplar el aspecto de que los visitadores sean titulados, lo que ha dado como consecuencia que las visitas se vean viciadas y por lo tanto, no cumplen su función específica, siendo que su objetivo central, como ha quedado precisada en temas anteriores, es la de verificar el cumplimiento o incumplimiento del sujeto pasivo para poder llegar a determinar las omisiones en las que incurrió y finalmente, el fisco federal obtenga el ingreso de los respectivos impuestos omitidos para que al ser cubiertos sean destinados al gasto público.

3.6.1. Especificar que los visitadores deben ser personas tituladas: Contadores Públicos Lic. en Derecho.

Nuestro Código Fiscal de la Federación es impreciso al no contemplar esta figura (la titulación de los visitadores), al no ser riguroso e implantar la obligación de que los visitadores sean titulados en Contabilidad y en Derecho, así como de contar con un compañero que sea especialista en el giro del contribuyente que se está visitando, esto último sería en casos que la autoridad hacendaria lo considere necesario.

El Código Fiscal de la Federación, debe de realizar una edición de un párrafo al artículo 44 fracción III, el cual a la letra prescribe:

III. Al iniciarse la visita en el domicilio fiscal, los visitadores que en ella intervengan se deberán identificar ante la persona con quien se entienda la diligencia, requiriéndola para que designe dos testigos...

La ley debe de ser más específica, es decir, la adición que proponemos, consistiría en:

III. Al iniciarse la visita en el domicilio fiscal, los visitadores que en ella intervengan se deberán identificar ante la persona con quien se entienda la diligencia, ~~entendiéndose por identificación~~ la presentación de la credencial identificatoria, expedida por la autoridad competente, que debe contener la vigencia de la misma, los datos generales del visitador, así como la especificación de ser un Contador Público y un Lic. Derecho, anexando su Cédula Profesional. Asimismo, cuando la autoridad lo considere necesario, los visitadores podrán hacerse acompañar de otra persona especializada en el giro del contribuyente...

Aquí se mencionan dos aspectos importantes: el primero, que los visitantes deben ser obligatoriamente dos personas y éstos deben de ser un Contador Público y un Lic. en Derecho, lo cual demostrarán fehacientemente mediante la cédula profesional que exhibirán al visitado junto con la respectiva orden de visita, ya que sin la cédula cualquier persona se haría pasar por profesionista designado por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Aquí vemos agregado la obligatoriedad de que sean dos personas las que realicen la visita; en la práctica, la mayoría de las veces se presentan de dos a tres personas como visitantes. Ahora tendrían (con la propuesta) que presentarse las mismas pero dos de ellas tendrían que ser tituladas, y se agrega otro requisito que es la presentación de la cédula profesional; es decir, en la visita se le tendrán que presentar tres documentos al visitado, la orden de visita respectiva, la cédula profesional que acredite a los visitantes como tales, y la carta de los derechos de los contribuyentes auditados.

En segundo lugar, los visitantes se acompañarán de otra persona especializada en el giro del contribuyente.

3.5.2 Especificar que deben hacerse acompañar de una persona especializada en el giro del contribuyente.

Los visitantes se acompañarán de otra persona especializada en el giro del contribuyente. Esta propuesta se da, ya que muchas veces al desconocer cuestiones propias de un giro especializado, se desconoce cuánto es aproximadamente lo que asciende los ingresos de dicho contribuyente; en otras palabras, la autoridad hacendaria procede a designar visitantes para verificar el debido cumplimiento de las obligaciones fiscales, mediante la revisión de la contabilidad y documentación, omitiendo designar a personas especializadas en el giro del contribuyente, siendo que bien puede designar o debe designar a otros profesionistas, tales como doctores en medicina, ingenieros o arquitectos,

economistas, abogados, técnicos en ciertas actividades económicas, etc., única forma como se podrá presumir si lo asentado en la contabilidad y declarado está acorde con el estudio técnico- económico llevado a cabo.

Con esta medida se estará a lo dispuesto por el artículo 56, fracción V, del CFF, el cual nos establece que se podrá calcular los ingresos del contribuyente utilizando medios indirectos de la investigación económica o de cualquier clase.

Así las cosas, si la autoridad va a practicar una visita para la revisión de un contribuyente que maneje una veterinaria, bien debe designar un profesionista veterinario; si el contribuyente se encarga de la materia textil, deberá nombrar a un técnico en esa actividad, si va a practicar la diligencia con una empresa encargada de la construcción, debe designar a un ingeniero o arquitecto, si va a revisar a una empresa en donde se dediquen a la venta de llantas, bien es posible que se designe a alguien que tenga conocimiento de llantas, esto para que tengan conocimiento de todas y cada una de la maniobras que realizan estas empresas.

Ahora bien, esta propuesta se da tomando en cuenta la importancia y la gran trascendencia que tiene el actuar de la autoridad hacendaria, ya que ésta tiene muchas facultades que las leyes le otorgan por el manejo de los recursos nacionales.

Esta propuesta de adición pretende mejorar el procedimiento de las visitas domiciliarias por medio de medidas que deben acatar las autoridades fiscales y los visitantes, porque si recordamos, las autoridades deben de estar a lo establecido en la ley, tomando en cuenta el principio de legalidad "todo lo que no está expresamente permitido está prohibido". En otras palabras, los poderes de los órganos del estado, siempre y en todo momento actuarán con sometimiento a la ley, al derecho. Es decir, la Administración Pública, en nuestro caso los visitantes, deberá apegarse a los parámetros que la ley

marque, para que su actuar sea dentro de la misma ley, evitando violaciones a las garantías individuales del gobernado. La autoridad no podrá ir más allá de sus facultades expresas y determinadas por ley.

Es decir, estas medidas que se adicionan en el artículo 44, fracción III, deberán de llevarse a cabo por las autoridades por así establecerlo en la ley.

Finalmente, vemos que con esta adición -aunque es pequeña, pero muy importante- engloba grandes aspectos del procedimiento de las visitas, porque abarca lo que se debe entender por identificación y todos los requisitos que deben cumplir los visitantes.

Con esta adición se lograría que la visita domiciliar se llevara a cabo correctamente y sin tantas irregularidades, y como hemos mencionado anteriormente, sería benéfico para todos. Así los visitantes sabrían y tendrían conocimiento de sus funciones, los visitados sabrían como se debe realizar la designación de los visitantes, y concluidas las visitas, el Fisco Federal sabría exactamente la realidad de la situación fiscal del sujeto pasivo visitado y tendría pleno conocimiento del cumplimiento o incumplimiento de éste. Evitando irregularidades y perjuicios para la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, así como también para el visitado, el cual puede ver vulnerados sus derechos. Más aún, al haber irregularidades en la visita se darían graves consecuencias al no cumplir con la finalidad de recaudar, sería un perjuicio nacional, serían pérdidas inexorables, que repercutiría en todas las familias mexicanas al no hacerse la recaudación que se debería de dar.

CONCLUSIONES

Durante el transcurso de esta investigación se estuvieron analizando diversos aspectos de las visitas domiciliarias; se estudió su procedimiento, sus elementos, su duración; en una palabra, todas sus formalidades. Pero lo que se estudió con más énfasis fue la figura del visitador, ya que es uno de los elementos más importantes dentro de las visitas domiciliarias, porque si faltara su presencia no tendría sentido la visita.

El tema central de esta investigación fue la obligación de los visitadores de ser personas tituladas, un contador público y un Lic. en derecho, así como de hacerse acompañar por otra persona especializada en el giro del contribuyente. Por lo cual se tuvo que realizar un estudio detallado de lo que son las visitas domiciliarias para así comprender la importancia de la propuesta sostenida en este trabajo.

Por eso se llegaron a las siguientes conclusiones que creemos necesario resaltar:

PRIMERA. Por disposición constitucional, es una obligación de los mexicanos contribuir con el gasto público mediante las contribuciones que el Estado establezca.

La anterior disposición es una obligación que surge de la relación jurídico tributaria existente entre sujeto activo o Estado y sujeto pasivo o contribuyente.

SEGUNDA. Dado esta relación, el Estado debe de salvaguardar sus intereses, ya que si bien es cierto que existe esta relación (de la que surgen derechos y obligaciones), nadie le asegura que realmente el contribuyente cumple con sus obligaciones correspondientes. Es por eso que surge la necesidad de crear una

figura jurídica que sirva para verificar que el sujeto pasivo esté cumpliendo con sus deberes como tal; a esta figura se le llama Visitas Domiciliarias.

Se debe entender por Visitas Domiciliarias a todo acto de fiscalización directa llevado a cabo por las autoridades administrativas o fiscales que tienen como finalidad primordial el verificar que el contribuyente dé cabal cumplimiento a las disposiciones fiscales.

TERCERA. Dentro de este complejo procedimiento existen dos elementos esenciales; en primer lugar, la presencia del visitado, contribuyente o sujeto pasivo y en segundo lugar, el visitador o sujeto activo. Se le llama contribuyente a toda persona física o moral, nacional o extranjera que realiza el hecho generador de un tributo o contribución, es decir, a la que se coloca dentro de la correspondiente hipótesis normativa.

CUARTA. Las visitas domiciliarias deben de acatar en primer término las disposiciones de nuestro máximo ordenamiento legal, nuestra Constitución Política (la cual nos establece que las visitas deben de sujetarse a las formalidades previstas para los cateos), y en segundo término, deben de someterse a lo establecido en el código tributario, es decir, debe de iniciarse con la emisión de una orden de visita con sus respectivos requisitos; se deben levantar actas circunstanciadas; se deben de llevar a cabo en un plazo de seis meses, existen prórrogas.

QUINTA. Ahora bien, estudiando lo relativo a las personas profesionistas, es decir, a los que cuentan con un título profesional, nos dimos cuenta que por haber acreditado los años de estudio tienen conocimientos de su área, y cuentan con otra cultura. La preparación los lleva a ser más conscientes en la toma de decisiones. Su desarrollo en el entorno social, familiar, profesional es diferente al de las personas que no han estudiado, por ello, el portador de un título profesional cuenta con derechos y obligaciones especiales, los cuales se encuentran contemplados en legislaciones tales como la Constitución política

de los Estados Unidos Mexicanos, la Ley Reglamentaria al artículo 5º. Constitucional, relativo al ejercicio de las profesiones en el Distrito Federal y Ley General de Educación, legislaciones que nos sirven de parámetro para el debido desarrollo profesional.

SIXTA. Dado estas legislaciones y compromisos sociales que acreditan a todo profesionista, éste debe de tener muy presente la ética profesional para desenvolverse diligentemente en el desempeño de su labor; este aspecto es fundamental porque la ética se va inculcando en el transcurso de los estudios y se reafirma en la aplicación de los conocimientos adquiridos, cuando se ven los resultados óptimos en el trabajo realizado.

Los motivos por los cuales los visitadores deben ser personas tituladas, es porque éstas últimas tienen un largo proceso de formación profesional y personal que les permitirá desempeñar sus labores de una forma más correcta, honrada, y cuidadosa, es decir, el individuo egresado de alguna licenciatura tiene una formación integral no únicamente de conocimientos teóricos, sino también de compromisos personales y sociales.

SEPTIMA. Los visitadores deben de ser dos personas necesariamente, un Lic. en derecho y un Contador Público.

- a) Un Lic. en Derecho, el cual se encargará de todo el aspecto legal de la visita, porque no olvidemos que las vistas son una figura jurídica que tienen su base y fundamento legal, que tienen que ser acatados al practicarse dichas diligencias, ya que se deben de respetar todas las formalidades dentro del procedimiento. Por ejemplo, cuál es el lugar que debe ser inspeccionado, la emisión de la orden de visita, la identificación de los visitadores, las actas de visitas, la designación de testigos, qué es lo que se puede inspeccionar y qué no, cuánto debe durar la visita; aspectos que sólo un conocedor en la ciencia jurídica los hace valer.

b) Un Contado Público, porque la finalidad de la visita es conocer el grado de cumplimiento de las obligaciones fiscales del contribuyente, para lo cual es indispensable tener conocimientos contables para saber a cuánto ascienden los ingresos del sujeto pasivo y cuánto sus egresos y así saber el monto de las contribuciones que debe pagar; después verificar si realmente está cumpliendo con esas obligaciones o no. Por eso, el contador se ve obligado a revisar estados de cuenta, balanza de comprobación, libros contables. Así, las visitas serían practicadas por personas debidamente calificadas para opinar fundadamente sobre la situación contable y jurídica del contribuyente en relación con el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

OCTAVA. Deben de hacerse acompañar de una persona especializada en el giro del contribuyente en los casos que la autoridad lo estimare necesario, porque, muchas veces, el tener una tercera opinión especializada ayudaría demasiado a conocer con exactitud los ingresos y egresos del sujeto pasivo, porque se tiene un conocimiento especializado, real y concreto de la actividad que realiza el contribuyente.

NOVENA. Los beneficios de estas medidas son diversos:

1. Primeramente para el contribuyente, al ser visitado por personas conocedoras del procedimiento evitarían realizar irregularidades, tales como violaciones que transgredan las garantías constitucionales del gobernado (falta de identificación, inspección de objetos indebidos, no designación de testigos, no levantar actas circunstanciadas) y aún más, se evitaría el cohecho que se ha visto en la práctica de estas diligencias.

Es decir el acto de molestia se llevaría a cabo conforme a derecho.

2. En segundo lugar el beneficio sería nacional, porque sabemos que las visitas domiciliarias son para verificar el cumplimiento o incumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes y, finalmente, si se da el caso de incumplimiento, determinar mediante resoluciones de la autoridad hacendaria, las contribuciones omitidas a su cargo. En otras palabras, la finalidad es recaudar los ingresos que el contribuyente ha estado evadiendo, con lo cual se tendrían más ingresos para el gasto público, para cubrir las necesidades sociales de nuestro país; y al presentarse visitantes que desconocen la materia fiscal llevarían a cabo una visita viciada con irregularidades que retardarían el cumplimiento de las obligaciones fiscales del contribuyente y como consecuencia se suspenderían éstas por la mala actuación de los visitantes, dando como resultado que no se cumplan las disposiciones fiscales y por lo tanto no haya recaudación.

DECIMA. Es por todo esto que se requiere que los visitantes tengan pleno conocimiento de su función y sobre todo la trascendencia que tiene el incumplimiento de su deber, que no sólo es un perjuicio para el visitado o para la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, sino es un perjuicio nacional, una pérdida inexorable, que hasta en los propios visitantes y en sus familias repercutiría los daños porque son parte de la misma sociedad.

Así, vemos que los visitantes que tengan título profesional beneficiarán a varias personas, llámense contribuyente, autoridad o ciudadano.

DECIMA PRIMERA. El Código Fiscal de la Federación, debe de realizar una adición de un párrafo al artículo 44, fracción III, el cual a la letra prescribe:

III. Al iniciarse la visita en el domicilio fiscal, los visitantes que en ella intervengan se deberán identificar ante la persona con quien se entienda la diligencia, requiriéndola para que designe dos testigos...

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

La ley debe de ser más específica, es decir, la adición que debe hacerse es:

III. Al iniciarse la visita en el domicilio fiscal, los visitadores que en ella intervengan se deberán identificar ante la persona con quien se entienda la diligencia, entendiéndose por identificación la presentación de la credencial identificatoria, expedida por la autoridad competente, que debe contener la vigencia de la misma, los datos generales del visitador, así como la especificación de ser un Contador Público y un Lic. Derecho, anexando su Cédula Profesional. Asimismo, cuando la autoridad lo considere necesario, los visitadores podrán hacerse acompañar de otra persona especializada en el giro del contribuyente.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

BIBLIOGRAFIA

- ARNAIZ Aurora, "Ética y Estado", Ed. Imprenta Universitaria, México, 1979, p. 9.
- ARRIOJA VIZCAÍNA, Adolfo, "Derecho Fiscal", 13ª ed., Ed. Themis, México, 1998, pp. 179, 184, 188.
- "Aspectos Jurídicos de las visitas domiciliarias", 13ª ed., Ed. INDETEC, México, 1991, pp. 38, 39, 58.
- CARRASCO IRIARTE, Hugo, "Derecho Fiscal Constitucional", 3ª ed., Ed. Harla, México, 1997, p. 21
- CARRASCO IRIARTE, Hugo, "Diccionario Derecho Fiscal", Ed. Harla, México, 1998, p. 9
- CARTAS SOSA, Rodolfo, "Las Visitas Domiciliarias de Carácter Fiscal", Ed. Themis, México, 1999, p. 4
- DE LA CUEVA, Arturo, "Derecho Fiscal", Ed. Porrúa, México, 1999, p. 266.
- DE LA GARZA, Sergio Francisco, "Derecho Financiero Mexicano", 15 ed., Ed. Porrúa, México, 1988, pp. 732, 733.
- ESCOBAR VALENZUELA, Gustavo, "Ética, introducción a su problemática y su historia", 2ª ed. Ed. Mc Graw Hill, México, 1985, p. 28
- ESTRADA LARA, Juan, "La defensa Fiscal", Ed. Pac, México, 2002, pp. 9, 62.
- FERNANDEZ MARTINEZ, Refugio de Jesús, "Derecho Fiscal", Ed. Mc Graw Hill, México, 1998, p. 242
- GARCIA MAYNEZ, Eduardo, "Ética, 23ª ed. Ed. Porrúa, México, 1980, p. 12
- GORDO A LOPEZ, Ana Laura, "Los fines extrafiscales en el sistema tributario mexicano, Ed. Porrúa, México, 2000, p. 76.
- GUTIERREZ SAENZ, Raúl, "Introducción a la ética. 3ª ed., Ed. Esfinge, México, 2001, p. 13
- MARGÁIN MANAUTOU, Emilio, "Facultades de Comprobación", Ed. Porrúa, México, 1999, pp. 87, 95, 63, 141.
- MARTÍNEZ BAHENA, José Luis, "Análisis Jurídico de las Visitas Domiciliarias" Ed. Sista, México, 1994, p. 115
- "Memorial del Tribunal de lo contenciosos administrativo" México, 1980, p. 45.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

RODRIGUEZ LOBATO, Raúl, "Derecho Fiscal "2ª ed., Ed. Harla, México, 1999, pp. 216, 218.

SANCHEZ HERNANDEZ, Mayolo, "Derecho Tributario" 2ª ed., Ed. Cárdenas editor y distribuidor, México, 1988, p. 430.

VILLARINI, Angel, "La enseñanza moral en el currículo universitario, Ed. Colección Praxis, México, 1994, p. 15.

LEGISLACION

- 1.- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 2003.
- 2.- Código Fiscal de la Federación, 2003.
- 3.- Ley General de Educación, 2003.
- 4.-Ley del Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal.
- 5.- Ley Reglamentaria del artículo 5º. Constitucional, relativo al ejercicio de las profesiones en el Distrito Federal, 2003.
- 6.- Ley Federal de Responsabilidades Administrativas de los Servidores Públicos 2003.

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**