UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MÉXICO

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES
ARAGÓN

"CONSECUENCIA LEGAL DEL CÁLCULO DE LA SUMATORIA DE LOS PLAZOS DE SUSPENSIÓN DE LA VISITA DOMICILIARIA ESTABLECIDO EN EL ARTÍCULO 46, INCISO A, FRACCIÓN IV, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE DE JUNIO DE 2018."

T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE

L I C E N C I A D O E N D E R E C H O

P R E S E N T A:

GUSTAVO ÁLVAREZ GAYTÁN

ASESOR: EDILBERTO URIEL ISLAS RODRÍGUEZ

Ciudad **Nezahualcóyotl, Estado de México**

Diciembre de 2018

Universidad Nacional Autónoma de México
UNAM
Biblioteca Central
Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

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.

PARA MI FAMILIA, A QUIENES AMO MUCHO Y QUE SIN SU APOYO NO HUBIERA ALCANZADO MIS METAS.

A LA FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES ARAGÓN POR SUS AÑOS DE FORMACIÓN ACADÉMICA.

“CONSECUENCIA LEGAL DEL CÁLCULO DE LA SUMATORIA DE LOS PLAZOS SUSPENSIÓN DE LA VISITA DOMICILIARIA ESTABLECIDO EN EL ARTÍCULO 46, INCISO A, FRACCIÓN IV, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÒN VIGENTE DE JUNIO DE 2018.”

Introducción.	**V**
CAPÍTULO 1.	
La visita domiciliaria como facultad fiscalizadora.	**1**
1.1.- Concepto de fiscalización.	**1**
1.1.1.- Actos de fiscalización.	**2**
1.1.2.- Facultad de determinación.	**6**
1.2.- La visita domiciliaria.	**7**
1.2.1.-Tipos de visita domiciliaria.	**11**
1.2.2.- Marco jurídico de la visita domiciliaria.	**14**
1.2.3.- Desarrollo de la visita domiciliaria.	**19**
1.2.3.1.- Obligación de los visitados.	**28**
1.2.3.2.- Reglas que se observarán en la visita domiciliaria.	**31**
1.2.4.- Reposición del procedimiento.	**35**
1.2.5.- Inicio de otra visita domiciliaria a la misma persona.	**35**
1.2.6- Plazos para concluir la visita domiciliaria.	**36**
1.2.7.- Suspensión de los plazos de la visita domiciliaria.	**37**
CAPÍTULO 2.	
Caducidad, Prescripción y Preclusión.	**39**
2.1.- Concepto de Caducidad.	**39**
2.1.1.- Elementos de la Caducidad.	**44**
2.1.2.- Caducidad en la materia fiscal.	**44**
2.1.3.- Cómputo de los plazos de la Caducidad fiscal.	**51**
2.2.- Concepto de Prescripción.	**55**
2.2.1.- Elementos de la Prescripción.	**56**
2.2.2.- Prescripción en materia fiscal.	**57**

2.2.3.- Cómputo de los plazos de la Prescripción fiscal. 58
2.3.- Concepto de Preclusión. 59
2.3.1.- Elementos de la Preclusión. 60
2.4.- Diferencias entre Caducidad, Prescripción y Preclusión. 61
2.4.1.- Caducidad y Prescripción. 61
2.4.2.- Caducidad y Preclusión. 62

CAPÍTULO 3.
Interpretación de las normas tributarias enfocada al artículo 46-A, fracción IV del Código Fiscal de la Federación. 65
3.1.- Interpretación. 65
3.2.- Métodos de Interpretación. 67
3.3.- Formas de interpretación aplicables al artículo 46-A, fracción IV del Código Fiscal de la Federación. 71

CAPÍTULO 4.
Problemática resultante de la interpretación del artículo 46 A, fracción IV del Código Fiscal de la Federación. 82
4.1.- Problemas emergentes de la interpretación estricta de la fracción IV, del artículo 46 A, del Código Fiscal de la Federación. 82
4.1.1.- La falta de una fórmula aritmética para la sumatoria de la duración de las diferentes suspensiones de la visita domiciliaria causada por los requerimientos de información realizados al contribuyente. 84
4.1.2.- Consecuencia jurídica de la suma de los distintos plazos de duración de la suspensión de la visita domiciliaria causada por la contumacia del contribuyente de no atender los requerimientos de información, cuando estos exceden del término de un año. 93
4.1.3.- Figura Jurídica resultante que opera al excederse el plazo de un año la sumatoria de las suspensiones de la visita domiciliaria

causada por los requerimientos de información realizados al contribuyente. 99

4.1.4.- Violación del principio constitucional de seguridad jurídica y del derecho humano de inviolabilidad del domicilio o derecho a la vida privada plasmada en los tratados internacionales. 105

4.2.- Necesidad de reformar el numeral 46 A, fracción IV para que quede conforme al Artículo 5 del código fiscal de la federación respetando el principio de constitucional de seguridad jurídica y del derecho humano de inviolabilidad del domicilio o derecho a la vida privada plasmada. 108

CONCLUSIONES. 112

FUENTES CONSULTADAS. 115

INTRODUCCIÓN.

Esta investigación tiene un gran valor teórico, toda vez que con la misma se pretende lograr la ampliación del tema de diferentes figuras jurídicas del derecho fiscal, y por esto mismo se entra a su estudio, necesaria para la explicación del tema a investigar, como lo son la visita domiciliaria como un procedimiento administrativo fiscal y la caducidad, preclusión y prescripción, comúnmente aplicadas en la materia civil, sin embargo en la materia fiscal tienen otros alcances y son pocos los doctrinarios que entran al estudio de dichas figuras jurídicas.

Asimismo este estudio tiene valor práctico, toda vez que dicha investigación está enfocada en la visita domiciliaria y siendo este un acto de molestia para el contribuyente, es menester señalar y puntualizar las figuras jurídicas aplicables que operan cuando esta se excede del plazo previsto de un año establecido en el artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, y como resultado la posible reforma a dicho artículo, pues el legislador debe siempre de salvaguardar el bien jurídico tutelado que es el domicilio, sin que los actos de autoridad afecten de manera discrecional la seguridad jurídica del contribuyente, estableciendo mejor los alcances y limitaciones de dicho acto.

Para esto es en esta investigación se va profundizar en el cálculo de la suma de los periodos de suspensión derivados de los requisitos de información de la autoridad fiscalizadora señalados en la fracción IV, apartado A del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación; la consecuencia jurídica del actuar de la autoridad fiscalizadora al excederse del plazo de un año de la suspensión de la visita domiciliaria; y en la figura jurídica la cual extingue la facultad de comprobación de la autoridad fiscal, pudiendo ser la caducidad, prescripción y la preclusión. Ahora bien se requiere para su investigación utilizar los métodos analógico y analítico, para poder interpretar de manera sistemática e integral de la hipótesis normativa del artículo antes citado.

CAPÍTULO 1.-La visita domiciliaria como facultad fiscalizadora.

1.1.-Concepto de fiscalización.

Para adentrarnos a la investigación y futura solución del problema planteado por esta tesis es necesario la explicación de ciertos conceptos fundamentales de los procedimientos de gestión tributaria; y dentro de ellas encontraremos la fiscalización.

Los principales procedimientos de gestión tributarias son “la fiscalización, la determinación, la recaudación y el control administrativo de los actos de la administración tributaria; entenderemos que la facultad de fiscalización es aquella función administrativa que consiste en la búsqueda y hallazgo de los datos relativos a la relación jurídico-tributaria.” [1] Aunado a lo anterior podemos añadir que a palabras de la Doctora en Derecho Sonia Venegas Álvarez en su libro Derecho Fiscal explica que la fiscalización puede consistir “en verificar la presentación de las declaraciones y avisos, así como su veracidad, y puede ir hasta la comprobación de la realización de los hechos generadores, incluyendo la determinación de las contribuciones, y llegar al cobro coactivo”[2]; de lo anterior podemos entender que la facultad fiscalizadora se deriva de un conjunto de potestades del fisco correlacionado a un conjunto de obligaciones a cargo de los contribuyentes.

La fiscalización es una función de la administración tributaria que tiene la característica de ser eminentemente activa, a diferencia de la recaudatoria, que es fundamentalmente pasiva, mediante la cual la autoridad da respuesta al incumplimiento de los contribuyentes, cuyos objetivos son:

---

[1] PIZA, Julio Roberto, Fiscalización Tributaria, en Curso de Derecho Fiscal, t. I, Universidad Externado de Colombia, Bogotá, 2007, p. 566.

[2] VENEGAS ÁLVAREZ, Sonia, Derecho Fiscal, Oxford, Primera Edición, 2010, p. 189.

- En forma inmediata, persigue la sensación de riesgo en el contribuyente incumplido, a fin de inducirlo a cumplir cabalmente con sus obligaciones para no tener que afrontar situaciones gravosas derivadas del incumplimiento.

- En forma mediata, busca alentar el cumplimiento voluntario de las obligaciones fiscales del contribuyente.[3]

1.1.1.-Actos de fiscalización.

En el marco jurídico mexicano, la autoridad fiscal está facultada para realizar actos de fiscalización o de comprobación de los cuales le permitirán verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes, de los cuales están establecidos en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, de tal modo que la autoridad tributaria está facultada para:

- Rectificar los errores aritméticos en las declaraciones y solicitudes.

- Revisar la contabilidad.

- Practicar visitas domiciliarias.

- Revisar dictámenes.

- Revisar comprobantes fiscales.

- Practicar avalúos.

- Recabar informes de funcionarios.

[3] DE LA GARZA, Sergio Francisco, Derecho Financiero Mexicano, Porrúa, México, 1994, p.729.

- Practicar revisiones visiones electrónicas.

- Formular denuncias y querellas (artículo 122 del C.F.F.).

Y esta facultad fiscalizadora recae sobre la Secretaría de Hacienda y Crédito Público conforme a la Ley Orgánica de la Administración Pública, toda vez que es la principal autoridad fiscal en México; y está realiza su actividad recaudadora a través del órgano desconcentrado denominado Servicio de Administración Tributaria (SAT).

Uno de los medios de fiscalización llevado por este órgano desconcentrado es la auditoría, la cual busca la comprobación integral del cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes y a partir de la información obtenida la autoridad fiscal puede saber con certeza la totalidad de las operaciones realizadas por el contribuyente.

Cómo ya se ha estudiado, los procedimientos administrativos en materia tributaria, conocidas como actos de fiscalización, se ha desarrollado y se complementan e interrelacionan unos con otros creados esquemas complejos, siendo uno de ellos el procedimiento de la visita domiciliaria.

Los siguientes criterios de nuestros Tribunales Federales explican cómo puede quedar vinculados los procedimientos de fiscalización, declarativo o de determinación y de ejecución, teniendo como nexo una resolución liquidataria de créditos fiscales.

“COMPROBACION FISCAL. NO ES VIOLATORIA DEL ARTICULO 16 CONSTITUCIONAL LA FRACCION II DEL ARTICULO 42 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION AL ESTABLECER DIVERSAS FORMAS DE REALIZARLA.-Las facultades de comprobación fiscal de la Secretaría de

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

cuando se respeten las disposiciones a que debe sujetarse todo acto de autoridad a que se refiere el primer párrafo del artículo 16 de la Constitución Federal."[4]

"TERCERO EXTRAÑO A UN PROCEDIMIENTO SEGUIDO EN FORMA DE JUICIO. SE EQUIPARA AL TERCERO NO LLAMADO A JUICIO, POR TENER EN AMBOS CASOS LA MISMA FINALIDAD Y POSIBILIDAD DE AFECTACIÓN.- Es característica propia de los juicios o de los procedimientos seguidos en forma de juicio, estar integrados por las siguientes fases: a) Previo al juicio; b) Instrucción del juicio; c) Sentencia; y d) Ejecución. Análogamente se aprecia que en los procedimientos en materia tributaria se dan iguales etapas o fases a las indicadas, siendo éstas: a) Fiscalización; b) Determinación de créditos fiscales; y, c) Ejecución. En esa tesitura, y tomando en cuenta que la posibilidad de justificar actos privativos en cualquiera de estos momentos se presenta cuando previamente se satisfagan las formalidades esenciales del procedimiento, lo cual constituye la garantía de audiencia tutelada en el artículo 14 constitucional, que implica que la persona que pueda ser afectada: 1) Sea emplazada; 2) Ofrezca y rinda pruebas; 3) Formule alegatos; y, 4) Que se le dicte una sentencia o decisión que contemple los extremos de legalidad previstos en los artículos 14 y 16 constitucionales. Con relación a lo anterior, resulta que la institución del tercero ajeno, ignorado o no llamado a juicio, tiene como características: a) No haber figurado como parte en sentido material (sea en un juicio o procedimiento); b) Sufrir un perjuicio durante la secuela procesal o en su ejecución; c) Que desconozca las actuaciones relativas; y, d) No haber tenido oportunidad de ser oído en su defensa; lo que implica afectación a su esfera jurídica al ser una auténtica y directa violación a la garantía de audiencia prevista en el párrafo segundo del artículo 14 constitucional, donde la propia **Carta Magna en su artículo 107, fracción III, inciso c), párrafo segundo, permite la procedencia inmediata del juicio de amparo sin necesidad de cumplir con el principio de definitividad**. En consecuencia, si tanto en los juicios como en los

[4] Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Pleno, tesis aislada, noviembre de 1995, t. II, TESIS P. XCVI/95, Registro 200265, p. 80.

procedimientos seguidos en forma de juicio, se da la misma finalidad y posibilidad de afectación (actos de privación) -mediante la emisión de resoluciones vinculatorias entre las partes y declarativas o constitutivas de derechos, exigibles mediante el imperio y la coerción-. Por tanto, resulta que, por identidad de razón, rigen en ambas las mismas garantías de defensa (formalidades esenciales del procedimiento) y, en ese tenor, es obvio que también en ambos casos debe de regir la institución del tercero extraño y sus consecuencias cuando aquellas formalidades son violentadas. Siendo así que al sujeto al que se cobra un crédito mediante el procedimiento administrativo de ejecución y que no ha sido llamado a comparecer y deducir sus derechos oportunamente dentro del procedimiento de determinación del crédito, es equivalente a un tercero no llamado a juicio, por identidad de razones y la finalidad de afectación. **Luego entonces, resulta claro que está facultado para ocurrir directamente al juicio de amparo sin necesidad de agotar recursos ordinarios que específicamente puedan existir**, toda vez que para que sea válido iniciar en su perjuicio el procedimiento administrativo de ejecución, se requiere que previamente haya sido citado a comparecer y defenderse en el procedimiento de determinación y, de no ocurrir así, es evidente que se trata de un tercero no llamado a un procedimiento seguido en forma de juicio, con características y efectos semejantes a las de un tercero extraño a juicio en sentido estricto."[5]

1.1.2.-Facultad de determinación.

Encontramos que la determinación da lugar cuando la autoridad fiscal corrige las declaraciones presentadas por los particulares o cuando se suple la falta de su presentación. Asimismo vemos que la facultad de determinación consiste en "el acto o conjunto de actos emanados de la Administración Pública, de los particulares o de ambas partes coordinadamente, destinados a establecer en cada caso en particular, la configuración del hecho que dio nacimiento a esa

[5] Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tribunales Colegiados de Circuito, tesis aislada, diciembre de 1999, t. X, TESIS VIII.1o.36 K, Registro 192674, p. 792.

obligación, identificando plenamente la base gravable, para concretizar el monto del tributo que debe enterarse al fisco”[6] , de esta definición encontramos que estos actos comprenden todo el conjunto de procedimientos para verificar si se ha realizado el hecho imponible, si hay una cantidad a pagar y, en todo caso, a cargo de quien, la determinación está a cargo de las siguientes personas:

- De los contribuyentes o los responsables solidarios (autodeterminación).
- A cargo de la autoridad fiscal.
- La que se establece en común acuerdo entre la autoridad fiscal y los sujetos pasivos de la relación jurídico tributaria (concordato tributario).

1.2.- La visita domiciliaria.

El SAT (SERVICIO DE ADMINISTRACÍON TRIBUTARIA) a través de sus administraciones regionales desarrolla diversas actividades establecidas en la ley: de las cuales destaca:

- Control del cumplimiento de las obligaciones formales de los contribuyentes.
- Visitas domiciliarias.
- Revisión de declaraciones.
- Determinación de créditos y liquidación de actas de autorías (revisión de gabinete y visita domiciliaria).

[6] SÁNCHEZ GÓMEZ, Narciso, Derecho Fiscal Mexicano, Porrúa, Sexta Edición, 2008, p. 376.

- Imposición de sanciones.

- Otorgamiento de prórrogas.

De las cuales la más frecuente es la facultad de comprobación (fiscalización) de la autoridad fiscal es la visita domiciliaria.

La visita domiciliaria como ya estudiamos en el apartado anterior es aquella actividad de muchas otras que tiene la autoridad fiscal para comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales que tiene el contribuyente ligado al sujeto activo de la relación jurídica tributaria (la autoridad fiscal).

Podemos decir conforme a la definición encontrada en la carta de los Derechos de los Contribuyentes Auditados, que define a la visita domiciliaria como "actos de fiscalización que las autoridades realizan en el domicilio fiscal, establecimientos o locales manifestados por los contribuyentes, con la finalidad de verificar y comprobar si dichos contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, han cumplido con sus obligaciones establecidas en las disposiciones fiscales y aduaneras, y consisten en la revisión directa de la contabilidad (incluidos datos, informes, etcétera), así como la revisión de declaraciones y comprobantes de pago de contribuciones, bienes o mercancías."[7]

La visita domiciliaria tiene por objeto verificar la situación fiscal del contribuyente y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas y sus accesorios, irregularidades en materia aduanera y procedencia de solicitudes de devolución; del mismo modo, para comprobar la legal estancia en el país de mercancías que se presume son de procedencia extranjera y se encuentren en el domicilio del contribuyente.

[7] Carta de los Derechos del Contribuyente Auditado.

Máxime que es necesario mencionar que la visita domiciliaria se efectuará en el domicilio fiscal del contribuyente, o en su defecto, el lugar donde realice las operaciones principales o el lugar donde obtenga la fuente de sus ingresos; por tal motivo el Código Fiscal de la Federación en sus artículos 9 y 10 define como domicilio fiscal:

- Se consideran residentes en territorio nacional:

I. A las siguientes personas físicas:

a) Las que hayan establecido su casa habitación en México. Cuando las personas físicas de que se trate también tengan casa habitación en otro país, se considerarán residentes en México, si en territorio nacional se encuentra su centro de intereses vitales. Para estos efectos, se considerará que el centro de intereses vitales está en territorio nacional…se ubiquen en cualquiera de los siguientes supuestos:

Cuando más del 50% de los ingresos totales que obtenga la persona física en el año de calendario tengan fuente de riqueza en México.

Cuando en el país tengan el centro principal de sus actividades profesionales.

b) Las de nacionalidad mexicana que sean funcionarios del Estado o trabajadores del mismo, aun cuando su centro de intereses vitales se encuentre en el extranjero.

No perderán la condición de residentes en México, las personas físicas de nacionalidad mexicana que acrediten su nueva residencia fiscal en un país o territorio en donde sus ingresos se encuentren sujetos a un régimen fiscal preferente en los términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta…

II. Las personas morales que hayan establecido en México la administración principal del negocio o su sede de dirección efectiva.

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

- Se considera domicilio fiscal:

I. Tratándose de personas físicas:

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

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

c) Únicamente en los casos en que la persona física, que realice actividades señaladas en los incisos anteriores no cuente con un local, su casa habitación…

Siempre que los contribuyentes no hayan manifestado alguno de los domicilios citados en los incisos anteriores o no hayan sido localizados en los mismos, se considerará como domicilio el que hayan manifestado a las entidades financieras o a las sociedades cooperativas de ahorro y préstamo, cuando sean usuarios de los servicios que presten éstas.

II. En el caso de personas morales:

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

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

1.2.1.- Tipos de visita domiciliaria.

En la ley nos enmarca una gama de distintas visitas domiciliarias, hay que establecer que estas visitas no son realizadas al azar por la autoridad fiscal, pues existe todo un procedimiento para su realización. Y a palabras del autor Carlos Alberto Ortega Carreón que enumera las visitas domiciliaras de la siguiente manera:

- Visita domiciliaria a renglones específicos.
- Visita domiciliaria intermedias.
- Visita domiciliaria integrales.
- Visita domiciliaria profundas.
- Visita domiciliaria por compulsa.[8]

La visita domiciliaria a renglones específicos se conocen como auditorias rápidas, ya que trata solo algunos rubros en concreto de la declaración del contribuyente que llamó la atención de la autoridad fiscal. En este apartado también se encuentran las visitas domiciliarias que se originan como

[8] ORTEGA CARREÓN, Carlos Alberto, Derecho Fiscal, Porrúa, Primera Edición, 2012, México, p. 300.

consecuencia de los escritos de objeciones que presentan los sindicatos de las personas morales, que al revisar ellos mismos, presentan inconformidades en algunas erogaciones que consideren ficticias o no estrictamente indispensables para los fines de la negociación.

Es menester mencionar que el escrito de objeciones presentado por el sindicato tiene calidad de denuncia, por lo que una vez presentada no se puede desistir del mismo. De igual manera las revisiones específicas entran las que se trata de comprobar los siguientes conceptos:

- El origen de saldo a favor.
- La deducción de algún concepto.
- Los orígenes de las pérdidas fiscales declaradas.
- Aplicación de subsidios.

Las visitas intermedias son aquellas cuya finalidad es “la de revisar situaciones derivadas de los ingresos o deducciones de un contribuyente; generalmente responde a los programas de auditoría que al efecto se elaboran, tales como:

- Programa de tarjeta de crédito.
- Programa de importadores y exportadores.
- Disminución dramática de ingresos.
- Aumento sensible de deducciones.

- Discrepancias en ingresos reportados por clientes contra los declarados.

- Discrepancias de deducciones reportadas por proveedores contra las declaradas.

- Pérdidas fiscales declaradas reiteradamente.

- Cambios constantes de domicilio…"[9]

Las visitas integrales son aquellas que "…trata de revisiones a toda la declaración del contribuyente, de un ejercicio, las cuales se derivan de los citados programas de auditoría, pero con la característica de que la explotación del cumplimiento de las obligaciones del contribuyente será más minuciosa y detallada…"[10] estas abarcan desde las contribuciones propias, así como aquellas en que se tenga participación solidaria como retenedor o recaudador.

Las visitas profundas son las que "abarcan toda la contabilidad del contribuyente, pero no se constriñe a un solo ejercicio fiscal, si no que puede ampliarse hasta los últimos cinco ejercicios declarados"[11], máxime que no haya operado la caducidad a que aduce el artículo 67 del CFF (Código Fiscal de la Federación).

Las visitas por compulsa son aquellas que "tiene la connotación de comprobar, cotejar o corroborar algunas circunstancias que durante el transcurso de una visita domiciliaria se hubiera detectado, y sobre las cuales se ponga en duda su autenticidad, veracidad o cuantía, o que los datos no correspondan a las declaraciones de clientes y proveedores que se presentan"[12].

[9]ORTEGA CARREÓN, Carlos Alberto, Ob. Cit., 2012, p. 300.
[10] Ibídem, p. 301.
[11] Ibídem.
[12] Ibídem.

1.2.2.-Marco jurídico de la visita domiciliaria.

La facultad fiscalizadora de comprobación (visita domiciliaria) es denominada un “Acto Extremo de Molestia”; en efecto, se trata de una de las facultades contempladas en nuestra Constitución Política de los Estado Unidos Mexicanos en su artículo 16, que en su primer párrafo señala que “Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles, o posiciones, si no en virtud de mandamiento escrito por la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento”, asimismo también establece “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”

Derivado de lo anterior nos encontramos que la visita domiciliaria no puede ser practicada por cualquier autoridad; y solo en los tres supuestos que prevé la constitución federal este se rige por el principio de seguridad jurídica; sobre este punto Ignacio Burgoa expresa:

“Esta garantía de seguridad jurídica que es la tercera que contiene en el artículo 16 Constitucional, equivale a la forma del acto autoritario de molestia, el cual debe derivarse siempre un mandamiento u orden escrito. Consiguientemente, cualquier mandamiento u orden verbales que origine el acto perturbador o que en sí mismos contengan la molestia 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 de obrar siempre en una orden escrita expedida por el superior jerárquico, so pena de violar la disposición relativa de nuestra Ley Fundamental a través de

la propia garantía seguridad jurídica, que, por otra parte, ha sido constantemente reiterada por la Suprema Corte en numerosas tesis…"[13]

De lo anterior se ha pronunciado la siguiente tesis:

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

[13] BURGOA ORIHUELA, Ignacio, Las Garantías Individuales, Porrúa, México, 1983, p. 601.

nuestro artículo 16, en este aspecto), de todos modo es de admitirse el argumento del quejoso de que es necesaria la exhibición de la orden escrita de autoridad competente, para proceder en seguida a la visita misma, si ésta ha de implicar una intrusión a la privacidad del visitado. De ello se sigue que si en el acta de la visita no aparece, ni demostró con otras pruebas, que se haya entregado al visitado copia escrita, motivada y fundada (artículo 16 constitucional), de la orden de visita, la visita misma está constitucionalmente viciada, así como todos los frutos de esa visita, los que por lo mismo carecen de valor legal para causar daños o molestias al visitado. Y así, la clausura ordenada con base en una visita viciada, está también viciada, y resulta violatoria también del artículo 16 constitucional."[14]

Asimismo protege el derecho humano a la privacidad o de la inviolabilidad del domicilio, conceptos que desarrollaremos en capítulos más adelante; también hay que señalar que constitucionalmente establece ciertos requisitos de los cuales son las que manejan las leyes secundarias respectivas en relación al código fiscal de la federación y las formalidades prescritas para los cateos.

De estos requisitos es menester mencionar los de la orden de cateo del artículo 283 del Código Nacional de Procedimientos Penales, los cuales son:

"Artículo 283. Resolución que ordena el cateo

La resolución judicial que ordena el cateo deberá contener cuando menos:

I. El nombre y cargo del Juez de control que lo autoriza y la identificación del proceso en el cual se ordena;

[14] Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Séptima Época, Tribunales Colegiados de Circuito, tesis aislada, Volumen 157-162, Sexta Parte, Registro 250436, p. 182.

II. La determinación concreta del lugar o los lugares que habrán de ser cateados y lo que se espera encontrar en éstos;

III. El motivo del cateo, debiéndose indicar o expresar los indicios de los que se desprenda la posibilidad de encontrar en el lugar la persona o personas que hayan de aprehenderse o los objetos que se buscan;

IV. El día y la hora en que deba practicarse el cateo o la determinación que de no ejecutarse dentro de los tres días siguientes a su autorización, quedará sin efecto cuando no se precise fecha exacta de realización, y

V. Los servidores públicos autorizados para practicar e intervenir en el cateo…"

Además, se deben reunir los requisitos que establezcan las leyes secundarias respectivas, como ya lo mencionamos, son las establecidas en el Código Fiscal de la Federación, siendo más específicos en sus artículos 38, 42, 43 al 50. De los anteriores el artículo que da nacimiento a la visita domiciliaria es el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, del cual en su parte conducente nos dice:

"Artículo 42. Las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados han cumplido con las disposiciones fiscales y aduaneras 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:
(…)
II. Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio, establecimientos, en las oficinas de las propias autoridades o dentro del buzón tributario, dependiendo de la forma en que se efectuó el requerimiento, la contabilidad, así como que proporcionen

los datos, otros documentos o informes que se les requieran a efecto de llevar a cabo su revisión.

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

V.- Practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, a fin de verificar que cumplan con las siguientes obligaciones:

a) Las relativas a la expedición de comprobantes fiscales digitales por Internet y de presentación de solicitudes o avisos en materia del registro federal de contribuyentes;

b) Las relativas a la operación de las máquinas, sistemas y registros electrónicos, que estén obligados a llevar conforme lo establecen las disposiciones fiscales;

c) La consistente en que los envases o recipientes que contengan bebidas alcohólicas cuenten con el marbete o precinto correspondiente o, en su caso, que los envases que contenían dichas bebidas hayan sido destruidos;

d) La relativa a que las cajetillas de cigarros para su venta en México contengan impreso el código de seguridad o, en su caso, que éste sea auténtico;

e) La de contar con la documentación o comprobantes que acrediten la legal propiedad, posesión, estancia, tenencia o importación de las mercancías de procedencia extranjera, debiéndola exhibir a la autoridad durante la visita, y

f) Las inherentes y derivadas de autorizaciones, concesiones, padrones, registros o patentes establecidos en la Ley Aduanera, su Reglamento y las Reglas Generales de Comercio Exterior que emita el Servicio de Administración Tributaria.

La visita domiciliaria que tenga por objeto verificar todos o cualquiera de las obligaciones referidas en los incisos anteriores, deberá realizarse conforme al procedimiento previsto en el artículo 49 de este Código y demás formalidades que resulten aplicables, en términos de la Ley Aduanera…".

Igualmente encontramos su fundamento en la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, del cual faculta a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en su artículo 31 que nos dice: "Artículo 31.- A la Secretaría de Hacienda y Crédito Público corresponde el despacho de los siguientes asuntos: XI.- Cobrar los impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos y aprovechamientos federales en los términos de las leyes aplicables y vigilar y asegurar el cumplimiento de las disposiciones fiscales;". Como indica es la de cobrar las contribuciones en términos de las leyes aplicables, vigilar y asegurar el cumplimiento de las leyes fiscales; y estas facultades como ya se explicó son llevadas a cabo por el órgano desconcentrado Servicio de Administración Tributaria; y en su Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, encontramos que se le faculta al SAT a través de sus Administraciones Generales mandar requerimientos de información y ordenar y practicar visitas domiciliaras para comprobar que el contribuyente está cumpliendo con todas sus obligaciones fiscales.

1.2.3.- Desarrollo de la visita domiciliaria.

La visita domiciliaria debe comenzar con la presentación de una orden, y esta orden además de cumplir con los requisitos de encontrados en el Código Nacional de Procedimientos Penales igualmente debe contener los requisitos del Código Fiscal de la Federación en sus artículos 38 y 43; siendo los siguientes:

1. Debe de constar por escrito impreso o digital (artículo 38, CFF);

2. Señalar la autoridad que la emite, debe ser la competente (artículo 38, CFF);

3. Señalar lugar y fecha de emisión (artículo 38, CFF);

4. Señalar el lugar o lugares donde debe efectuarse la visita domiciliaria el domicilio fiscal precisado (artículo 43, CFF);

5. Señalar el nombre de la persona a quien se le va practicar la visita domiciliaria, o en su defecto datos suficientes que lo identifiquen (artículo 38, CFF);

6. Señalar el nombre de la persona o personas que deban efectuar la visita domiciliaria, las cuales podrán ser sustituídas, aumentadas o reducidas en su número, en cualquier tiempo por autoridad competente. Estos cambios al número de visitadores será notificado al visitado (artículo 43, CFF);

7. Debe de estar fundada y motivada; y expresar en la resolución el objeto y propósito de que se trate. Para tal efecto, la orden debe enunciar, en forma expresa y determinada las contribuciones, motivo de la misma (artículo 38, CFF), asimismo también debe contener las facultades y competencia de la autoridad fiscal para practicar la visita, fundadas en la Constitución Política, Código Fiscal de la Federación, las leyes fiscales de la materia a revisar, las atribuciones contenidas en la Ley de Servicios de Administración Tributaria, así como el Reglamento Interior del citado órgano, los acuerdos de delegación de facultades y el de circunscripción territorial;

8. Debe contener la firma del funcionario competente y, en su caso, el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigida. Sin embargo, es importante destacar que la transformación tecnológica y el uso de los

medios electrónicos a sustituido lentamente por la firma autógrafa del funcionario por un sello expresado en caracteres, generado mediante el uso de la firma electrónica avanzada (FEA) del funcionario y amparada por un certificado vigente a la fecha de la emisión de la orden, tal como lo dispone actualmente el CFF (artículo 38, CFF);

9. Tratándose de las visitas domiciliarias a que se refiere el artículo 44 del CFF (no aplica a la visita domiciliaria prevista en el artículo 49 del CFF), las órdenes de las visitas domiciliarias deberán contener impreso el nombre del visitado, excepto cuando se trate de órdenes de verificación de comercio exterior y se ignore el nombre del mismo. En este supuesto, deberán señalarse los datos que permitan su identificación, los cuales podrán ser obtenidos al momento de efectuarse la visita domiciliaria, por el personal actuante en la visita de que se trate.

Como ya se explicó la visita domiciliaria inicia con una órden, y ésta además de contener los requisitos antes mencionados tendrá que especificar lo siguiente:

- Número de la órden de la visita domiciliaria.

- Número del expediente del contribuyente a visitar.

- Número de Registro Federal de Contribuyentes (solo podrá omitirse cuando la autoridad fiscal desconozca la clave correspondiente).

Después conforme al artículo 44 del CFF, en la visita domiciliaria realizada en el domicilio fiscal, las autoridades fiscales, los visitados, los responsables solidarios y terceros se apegarán a lo siguiente:

- Lugares en que debe de realizarse la visita domiciliaria: La visita se realizará en el lugar o lugares señalados en la órden de visita

De lo anterior la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sustentado la jurisprudencia siguiente:

“ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA. SU NOTIFICACIÓN DEBE PRACTICARSE EN EL DOMICILIO EXPRESAMENTE PRECISADO POR LA AUTORIDAD FISCAL EMISORA DE ELLA EN EL OFICIO RELATIVO, INDEPENDIENTEMENTE DE QUE EN ÉSTE SE DETALLEN DIVERSOS LUGARES A LOS QUE HABRÁ DE HACERSE EXTENSIVA LA REVISIÓN.- De la interpretación de los artículos 10, fracción I, 38, 43 y 44 del Código Fiscal de la Federación, en relación con los razonamientos vertidos por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en el considerando sexto de la ejecutoria que emitió al resolver la contradicción de tesis número 35/2003-SS, entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Segundo en Materia de Trabajo del Cuarto Circuito y Tercero del Octavo Circuito, que dio lugar a la jurisprudencia número 2a./J. 64/2003, de rubro "ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA. NO ES GENÉRICA SI EL LUGAR O LUGARES QUE PRECISA PARA SU PRÁCTICA, CORRESPONDEN AL DOMICILIO FISCAL DEL CONTRIBUYENTE, AUN CUANDO SEÑALE QUE EL VISITADO DEBE PERMITIR A LOS VISITADORES EL ACCESO A LOS ESTABLECIMIENTOS, OFICINAS, LOCALES, INSTALACIONES, TALLERES, FÁBRICAS, BODEGAS Y CAJAS DE VALORES, PUES SE ENTIENDE QUE SE UBICAN EN EL LUGAR PRECISADO PARA LA VISITA.", visible en la página doscientos treinta y siete, Tomo XVIII, Novena Época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, correspondiente al mes de agosto de dos mil tres, se concluye que el señalamiento del domicilio que aparezca en el preámbulo del oficio en que se contenga una orden de visita domiciliaria, concretamente debajo del nombre del contribuyente contra el cual la autoridad fiscal pretenda ejercitar sus

facultades de comprobación, no tiene sólo por efecto precisar que la revisión se llevará a cabo en ese lugar, sino también el de que allí habrá de serle notificada esa orden a la persona, física o moral, a quien ésta vaya dirigida, en la inteligencia de que si los respectivos visitadores al momento de apersonarse en ese lugar, con el objeto de entregarla a su destinatario advierten que ello es materialmente imposible por determinada circunstancia, deberán entonces retornar a su recinto oficial y dar cuenta a la autoridad que ordenó la visita, con la finalidad de que sea ésta la que, actuando dentro del marco de sus facultades, disponga lo que en su criterio y en derecho proceda, y no dirigirse, motu proprio, a cualquiera de los otros domicilios que, en su caso, se hayan precisado en el texto de la propia orden como lugares en que habrá de hacerse extensiva la práctica de la revisión, dado que su presencia allí sólo se justifica en la medida en que el contribuyente ya fue previamente notificado de la orden de visita y ésta comenzó a ejecutarse materialmente."[15]

- Citatorio en caso de no encontrarse el destinatario de la visita: Al presentarse los visitadores al lugar en donde se deba practicar la diligencia, no estuviere el visitado o su representante, dejará citatorio con la persona que se encuentre en dicho lugar para que el mencionado visitado o su representante los espere a la hora determinada del día siguiente para recibir la orden de visita; si no lo hicieren, la visita se iniciará con quien se encuentre en el lugar visitado.

- Aviso de cambio de domicilio después de recibir el citatorio: Si el contribuyente presenta aviso de cambio de domicilio después de haber recibido el citatorio, la visita podrá ser llevado a cabo en el nuevo domicilio manifestado por el contribuyente y en el anterior, cuando el visitado conserve el local de éste, sin que para ello se requiera nueva orden de visita, haciendo constar tales hechos en el acta que levanten.

[15] Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tribunales Colegiados de Circuito, Tesis Aislada, julio de 2004, t.XX, TESIS VII.1o.A.T.68 A, Registro 181086, p. 1756.

- Aseguramiento de la contabilidad: 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.

- Aseguramiento de bienes y mercancías: A 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 autorizadas por ellas, sin que se hubiese cumplido la obligación respectiva, los visitadores procederán al aseguramiento de dichos bienes o mercancías.

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

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

- Auxilio de otras autoridades: Las autoridades fiscales podrán solicitar el auxilio de otras autoridades fiscales que sean competentes, para que

continúen una visita iniciada por aquellas notificando al visitado la sustitución de autoridad y de visitadores. Podrán también solicitarles practiquen otras visita para comprobar hechos relacionados con la que estén practicando.

Únicamente podrán negarse a recibir la orden de visita domiciliaria, cuando se demuestre lo siguiente:

- Que el domicilio anotado no sea el correcto.

- Que el destinatario de la orden de visita no corresponda al que lleva impreso la orden de referencia.

- Que el contribuyente hubiere presentado aviso de cambio de domicilio, previamente al inicio de las facultades de comprobación.

- Que a quien se apersone al acto jurídico de notificación de la orden de visita, demuestre no tener ninguna relación de trabajo, parentesco o cualquier forma con el visitado.

- Que el visitado hubiese fallecido, y para tales efectos, no exista ninguna sucesión legal.

De lo anteriormente escrito, es menester mencionar lo siguiente:

- Respecto al poder que la autoridad fiscal exige y acepta para poder llevar a cabo la visita domiciliaria, solo serán lo que otorgan la calidad de actos de administración al representante legal o los de dominio, es decir aquellos que otorgan facultades suficientes para la toma de decisiones o carácter de dueño de la negociación, lo anterior es así toda vez que el contribuyente

no tenga necesidad de consultar a otros, con la finalidad de agilizar en su caso la corrección de lo auditado.

- En cuando a los días en que se pueda realizar la visita domiciliaria, es necesario mencionar es en días hábiles, no obstante puede ser que el contribuyente realice sus actividades en días inhábiles, los días de notificación de las ordenes de visita domiciliaria se efectuará reviniendo la posibilidad de tener que dejar un citatorio.

- La visita domiciliaria debe efectuarse en días y horas hábiles, es decir, las comprendidas entre las 7:30 y las 18:00 horas por tal motivo, si el lunes dejan el citatorio, el martes se inicia la visita, de martes a miércoles, del miércoles al jueves y del jueves a viernes; sin embargo, la autoridad puede habilitar los días y horas inhábiles cuando el contribuyente realice actividades en esos lapsos, o cuando se requiera continuar una visita para el aseguramiento de la contabilidad o de sus bienes de conformidad con el artículo 13 del Código Fiscal de la Federación.

  En el caso del ejercicio de facultades de comprobación en materia de comercio exterior se consideran hábiles todos los días del año y las 24 horas del día.

- Es difícil que la autoridad fiscal deje el citatorio el viernes, toda vez que iniciaría a visita domiciliaria el siguiente día hábil por lo tanto perderían el factor sorpresa de la visita y daría tiempo suficiente al contribuyente para arreglar toda su documentación

A continuación, una vez que el representante legal o el destinatario de la orden se presenta, los visitadores le pedirán que proporcione el documento que acredite su personalidad; es decir el poder notarial o la acta constitutiva en el que se le confiera facultades de administración o de dominio, y estos se cercioraran

que esté vigente, además de que estén inscritos en el Registro Público de la Propiedad y del Comercio, con el folio respectivo, ya que tal situación da certeza de que el poder está debidamente registrado.

De igual manera se le pedirá que acredite su identidad, solicitándole que muestre cualquiera de los siguientes documentos:

- Credencial para votar (IFE, INE).
- Pasaporte.
- Cartilla del Servicio Militar Obligatorio.
- Cédula profesional.

El visitador al cerciorarse de la identidad del visitado y de su plena personalidad, le dará la orden al visitado y le solicitará que la lea en voz alta con detenimiento; en ese mismo acto le pedirán si tiene acceso a internet con la finalidad de verificar la orden de visita domiciliaria es legal en la página ww.sat.gob.mx; en caso de no contar con internet, se le pedirá al visitado que marque al número 01-800-4636728, para cerciorarse de la veracidad de la orden en referencia.

El Servicio de Administración Tributaria introdujo desde 1990 la entrega de la Carta de Derechos de los Contribuyentes Auditados, con la finalidad de asegurar al contribuyente auditado que tenga la información necesaria para asistirlo en sus derechos y obligaciones, en lo que se refiere a una visita domiciliaria. Y este enuncia, sus derechos obligaciones frente a la vista domiciliaria, revisión de gabinete, revisiones electrónica, asimismo también contiene los mecanismos de defensas.

1.2.3.1.- Obligaciones de los visitados.

La autoridad fiscal al practicar la visita domiciliaria el contribuyente tiene una serie de obligaciones descritas en el artículo 45 del CFF, de los cuales son:

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

- Dar disposición a los visitadores del equipo de cómputo y sus operadores: Cuando los visitados lleven su contabilidad o parte de ella con el sistema de registro electrónico, o microfilmen o graben en discos ópticos o en cualquier otro medio que autorice el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general, deberán poner a disposición de los visitadores el equipo de cómputo y sus operadores, para que los auxilien en el desarrollo de la visita, así como entregar a la autoridad los archivos electrónicos en donde conste dicha contabilidad.

- Copias de contabilidad: Los visitadores pueden obtener copias certificadas de la contabilidad, debiendo levantar acta parcial en la que conste dicha circunstancia, con la que puede terminar la visita en el domicilio o

establecimiento del visitado para continuar con la revisión en el domicilio del visitado o en las oficinas de la autoridad, donde se levanta el acta final, siempre que se obtenga copia de la totalidad de la contabilidad; en caso contrario, la visita continuará en el domicilio o establecimiento del visitado.

- Registros que incluyen la contabilidad: En los supuestos a que se refiere el punto anterior se entenderá que la contabilidad incluye, entre otros, los papeles, discos y cintas, así como otros medios procesables de almacenamiento de datos.

- Acta parcial por certificación de copias de la contabilidad: En el caso de que los visitadores obtengan copias certificadas de la contabilidad deberán levantar acta parcial al respecto, la cual deberá reunir los requisitos que establece el artículo 46 de este Código, con la que podrá terminar la visita domiciliaria en el domicilio o establecimientos del visitado, pudiéndose continuar el ejercicio de las facultades de comprobación en el domicilio del visitado o en las oficinas de las autoridades fiscales, donde se levantará el acta final, con las formalidades a que se refiere el citado artículo.

- No se podrá recoger la contabilidad: Lo dispuesto en el párrafo anterior no es aplicable cuando los visitadores obtengan copias de sólo parte de la contabilidad. En este caso, se levantará el acta parcial señalando los documentos de los que se obtuvieron copias, pudiéndose continuar la visita en el domicilio o establecimientos del visitado. En ningún caso las autoridades fiscales podrán recoger la contabilidad del visitado.

- Aseguramiento precautorio de la contabilidad, bienes, mercancías o de la negociación del contribuyente: Los visitadores pueden asegurar la contabilidad, correspondencia o bienes que no estén registrados, así como poner sellos o marcas en documentos, bienes muebles u oficinas, y dejarlos en depósito al visitado.

Se puede asegurar la contabilidad del contribuyente revisado cuando exista peligro de que se ausente o pueda realizar maniobras para impedir el inicio o desarrollo de la diligencia.

Lo anterior se hace sin que se impida la realización de las actividades del contribuyente, y se hace constar en un acta parcial.

Asimismo, la autoridad fiscal puede asegurar bienes o la negociación de los contribuyentes o de los responsables solidarios cuando impidan de cualquier forma o por cualquier medio el inicio o desarrollo de las facultades de comprobación, siempre que, se agoten las medidas de apremio a que se refiere las fracciones I y II del artículo 40 del Código Fiscal de la Federación; es decir, que previamente se solicite el auxilio de la fuerza pública, o se imponga la multa.

Excepto que se trate de los supuestos que a continuación se citan, en los que procederá el aseguramiento precautorio directo, cuando:

- No pueda iniciarse o desarrollarse el ejercicio de facultades de comprobación de la autoridad, derivado de que los contribuyentes o responsables solidarios no sean localizables en su domicilio fiscal, lo desocupen o abandonen sin presentar el aviso a que se refiere el artículo 27 del Código Fiscal de la Federación, hayan desaparecido o se ignore su domicilio.

- Se practiquen visitas a contribuyentes con locales, puestos fijos o semifijos en la vía pública y no puedan demostrar que se encuentran inscritos ante el Registro Federal de Contribuyentes o, en su caso, no exhiban los comprobantes que amparen la legal posesión o propiedad de las mercancías que enajenan en dichos lugares.

- Una vez iniciadas las facultades de comprobación, exista riesgo inminente de que los contribuyentes o los responsables solidarios oculten, enajenen o dilapiden sus bienes.

El aseguramiento se practica hasta por el monto de la determinación provisional de adeudos fiscales presuntos que realice la autoridad siguiendo el orden de prelación establecido en la fracción III del artículo 40-A del Código Fiscal de la Federación; se levanta acta circunstanciada en la que se precise la razón por la que se practica el aseguramiento, la cual se notifica al contribuyente en ese acto.

1.2.3.2.- Reglas que se observarán en la visita domiciliaria.

De lo visto anteriormente de los artículos 44 y 45, el artículo 46 del CFF también establece reglas adicionales de suma importancia que configuran la visita domiciliaria, dichas reglas son:

“I.- Levantar acta por hechos u omisiones: De toda visita en el domicilio fiscal se levantará acta en la que se hará constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubieren conocido por los visitadores. Los hechos u omisiones consignados por los visitadores en las actas hacen prueba de la existencia de tales hechos o de las omisiones encontradas, para efectos de cualquiera de las contribuciones a cargo del visitado en el periodo revisado.

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

III.- Colocación de sellos o marcas: Durante el desarrollo de la visita los visitadores a fin de asegurar la contabilidad, correspondencia o bienes que no estén registrados en la contabilidad, podrán, indistintamente, sellar o colocar marcas en dichos documentos, bienes o en muebles, archiveros u oficinas donde se encuentren, así como dejarlos en calidad de depósito al visitado o a la persona con quien se entienda la diligencia, previo inventario que al efecto formulen, siempre que dicho aseguramiento no impida la realización de las actividades del visitado. Para efectos de esta fracción, se considera que no se impide la realización de actividades cuando se asegure contabilidad o correspondencia no relacionada con las actividades del mes en curso y los dos anteriores. En el caso de que algún documento que se encuentre en los muebles, archiveros u oficinas que se sellen, sea necesario al visitado para realizar sus actividades, se le permitirá extraerlo ante la presencia de los visitadores, quienes podrán sacar copia del mismo.

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

Cuando en el desarrollo de una visita las autoridades fiscales conozcan hechos u omisiones que puedan entrañar incumplimiento de las disposiciones fiscales, los consignarán en forma circunstanciada en actas parciales. También se consignarán en dichas actas los hechos u omisiones que se conozcan de terceros. En la última acta parcial que al efecto se levante se hará mención expresa de tal circunstancia y entre ésta y el acta final, deberán transcurrir, cuando menos veinte días, durante los cuales el contribuyente podrá presentar los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones, así como optar por corregir su situación fiscal. Cuando se trate de más de un ejercicio

revisado o fracción de éste, se ampliará el plazo por quince días más, siempre que el contribuyente presente aviso dentro del plazo inicial de veinte días.

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

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

VI.- Firma, cierre y entrega del acta final: Si en el cierre del acta final de la visita no estuviere presente el visitado o su representante, se le dejará citatorio para que esté presente a una hora determinada del día siguiente, si no se presentare, el acta final se levantará ante quien estuviere presente en el lugar visitado; en ese momento cualquiera de los visitadores que haya intervenido en la visita, el visitado o la persona con quien se entiende la diligencia y los testigos firmarán el acta de la que se dejará copia al visitado. Si el visitado, la persona con quien se entendió la diligencia o los testigos no comparecen a firmar el acta, se niegan a firmarla, o el visitado o la persona con quien se entendió la diligencia se niegan a aceptar copia del acta, dicha circunstancia se asentará en la propia acta sin que esto afecte la validez y valor probatorio de la misma.

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

Ahora bien es necesario aclarar que las actas de la visita domiciliaria no constituyen resoluciones porque éstas serán emitidas después, con base en los hechos consignados en las actas. De esta cuestión encontramos el siguiente criterio jurisprudencial que nos dice:

"ACTAS DE VISITA DOMICILIARIA. EL AMPARO ES IMPROCEDENTE EN SU CONTRA, PORQUE NO CONSTITUYEN RESOLUCIONES FISCALES DEFINITIVAS.-Las actas de inspección o auditoría fiscal encuadran dentro de la categoría de actos de trámite o instrumentales, ya que no ponen fin a la vía administrativa, sino que sólo sirven para ilustrar y aportar todos los datos necesarios para que recaiga una decisión final que, en su caso, se manifestará con la forma de liquidación (acto administrativo definitivo o resolutorio), de ahí que, por regla general, dichas actas no sean impugnables. Sin embargo, la irrecurribilidad de tales actas es una regla de orden y no una regla material absoluta, pues no se puede afirmar que los actos de trámite no son impugnables o inmunes a los medios de defensa. Lo que quiere decirse, simplemente, es que los actos de trámite, no son impugnables aisladamente, sino en su caso, hasta que se produzca la resolución final del procedimiento, oportunidad en la cual podrán plantearse todas las irregularidades que el visitado aprecie sobre el modo en que el procedimiento se ha tramitado, así como sobre la legalidad de todos y cada uno de los actos que lo originaron, como falta de identificación de los visitadores, entre otros."[16]

[16] Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Segunda Sala, Tesis Aislada, diciembre de 1998, t. VIII, TESIS 2a. CXLIII/98, Registro 195016, p. 421.

1.2.4.- Reposición del procedimiento.

VIII. Cuando de la revisión de las actas de visita y demás documentación vinculada a éstas, se observe que el procedimiento no se ajustó a las normas aplicables, que pudieran afectar la legalidad de la determinación del crédito fiscal, la autoridad podrá de oficio, por una sola vez, reponer el procedimiento, a partir de la violación formal cometida… sin perjuicio de la responsabilidad en que pueda incurrir el servidor público que motivó la violación.

1.2.5.- Inicio de otra visita domiciliaria a la misma persona:

Concluida la visita en el domicilio fiscal, para iniciar otra al mismo contribuyente, se requerirá nueva orden. En caso de que las facultades de comprobación se referirán a las mismas contribuciones, aprovechamientos y periodos, sólo se podrá efectuar la nueva revisión cuando se comprueben hechos diferentes a los ya revisados. La comprobación de hechos diferentes deberá estar sustentada en información, datos o documentos de tercero.

Al respecto nuestros Tribunales Federales han sustentado el siguiente criterio:

“VISITA DOMICILIARIA. LA NUEVA ORDEN PARA REALIZARLA A LA MISMA PERSONA, POR EL MISMO EJERCICIO FISCAL Y POR LAS MISMAS CONTRIBUCIONES, DEBE CONTENER LAS RAZONES QUE JUSTIFIQUEN EL EJERCICIO DE FACULTADES DE VERIFICACIÓN (LEGISLACIÓN VIGENTE HASTA EL 31 DE DICIEMBRE DE 2006).-El artículo 16 constitucional dispone que todo acto de molestia debe ir precedido de un mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive su causa legal, asimismo, establece como garantía la inviolabilidad del domicilio, cuya excepción la constituye la práctica de las visitas domiciliarias siempre y cuando se sujeten a las leyes respectivas y a las formalidades previstas para los cateos. En ese

tópico, el último párrafo del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, vigente hasta el 31 de diciembre de 2006, prevé la facultad de la autoridad fiscalizadora de realizar nueva visita domiciliaria a la misma persona, incluso por el mismo ejercicio y por las mismas contribuciones y aprovechamientos, sin más limitación que se emita nueva orden concluida la visita anterior. Así, de la interpretación sistemática de los artículos 16 constitucional, 38, 43 y 46 del Código Fiscal de la Federación, se concluye que en la orden que faculta a la autoridad para iniciar otra visita a la misma persona en relación con un mismo ejercicio y por una misma contribución, adicionalmente deben precisarse las razones por las que nuevamente la autoridad ejerce sus facultades de fiscalización; ello en virtud de que para considerar correctamente motivada la nueva orden es necesario que en ella se expresen las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hubieren tomado en consideración para la revisión de las mismas contribuciones y por el mismo periodo."[17]

1.2.6.- Plazos para concluir la visita domiciliaria.

La ley nos enmarca en su artículo 46-A del C.F.F. que la visita domiciliaria deberá concluir dentro de un plazo máximo de doce meses contados a partir de que se notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación; exceptuando en el mismo artículo en sus incisos "A" y "B", el primero siendo un plazo de dieciocho meses:

a) tratándose de contribuyentes que integren el sistema financiero,

b) Los que entren en los supuestos del Título II, Capítulo VI de la Ley del Impuesto Sobre la Renta) y el segundo de dos años (a) Contribuyentes respecto de los cuales la autoridad fiscal o aduanera solicite información a autoridades fiscales aduaneras de otro país, b) esté ejerciendo sus

[17] Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tribunales Colegiados de Circuito, Tesis Aislada, Abril de 2007, Tomo XXV, Tesis: I.2o.A.49 A, Registro 172643, p. 1866.

facultades para verificar el cumplimiento de las obligaciones establecidas en los artículos 76, fracción IX, 179 y 180 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, c), cuando la autoridad aduanera esté llevando a cabo la verificación de origen a exportadores o productores de otros países de conformidad con los tratados internacionales celebrados por México); ambos contados a partir de la fecha de la notificación hecha a los contribuyentes del inicio de las facultades de comprobación de la autoridad fiscal.

1.2.7.- Suspensión de los plazos de la visita domiciliaria.

Los plazos para concluir las visitas domiciliarias o las revisiones de gabinete a que se refiere el primer párrafo de este artículo 46 A, se suspenderán en los casos de:

I.- Huelga, a partir de que se suspenda temporalmente el trabajo y hasta que termine la huelga.

II.- Fallecimiento del contribuyente, hasta en tanto se designe al representante legal de la sucesión.

III.- Cuando el contribuyente desocupe su domicilio fiscal sin haber presentado el aviso de cambio correspondiente o cuando no se le localice en el que haya señalado, hasta que se le localice.

IV.- Cuando el contribuyente no atienda el requerimiento de datos, informes o documentos solicitados por las autoridades fiscales para verificar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, durante el periodo que transcurra entre el día del vencimiento del plazo otorgado en el requerimiento y hasta el día en que conteste o atienda el requerimiento, sin que la suspensión pueda exceder de seis meses. En el caso de dos o más solicitudes de información, se sumarán los distintos

periodos de suspensión y en ningún caso el periodo de suspensión podrá exceder de un año.

V.- Tratándose de la fracción VIII del artículo anterior, el plazo se suspenderá a partir de que la autoridad informe al contribuyente la reposición del procedimiento.

Dicha suspensión no podrá exceder de un plazo de dos meses contados a partir de que la autoridad notifique al contribuyente la reposición del procedimiento.

VI.- Cuando la autoridad se vea impedida para continuar el ejercicio de sus facultades de comprobación por caso fortuito o fuerza mayor, hasta que la causa desaparezca, lo cual se deberá publicar en el Diario Oficial de la Federación y en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria.

Si durante el plazo para concluir la visita domiciliaria o la revisión de la contabilidad del contribuyente en las oficinas de las propias autoridades, los contribuyentes interponen algún medio de defensa en el país o en el extranjero contra los actos o actividades que deriven del ejercicio de sus facultades de comprobación, dichos plazos se suspenderán desde la fecha en que se interpongan los citados medios de defensa hasta que se dicte resolución definitiva de los mismos.

Cuando las autoridades no levanten el acta final de visita o no notifiquen el oficio de observaciones, o en su caso, el de conclusión de la revisión dentro de los plazos mencionados, ésta se entenderá concluida en esa fecha, quedando sin efectos la orden y las actuaciones que de ella se derivaron durante dicha visita o revisión.

CAPÍTULO 2.-Caducidad, prescripción y preclusión.

2.1.-Conceptos de Caducidad.

De acuerdo a la enciclopedia Jurídica Omeba define a la caducidad: “en sentido etimológico, llámese caduco, del latín *caducus*, a lo decrepito o muy anciano, lo poco durable. Se dice que ha caducado lo que ha dejado de ser o perdido su efectividad. Caducidad es la acción y efecto de caducar, acabarse, extinguirse, perder su efecto o vigor, sea por falta de uso, por terminación de plazo u otro motivo, alguna ley, decreto, costumbre, instrumento público, etcétera. La caducidad pertenece al campo del dejar ser”[18]

También encontramos que el autor Ernesto Gutiérrez y González, define a la caducidad como: “la sanción que se pacta o se impone por la ley a la persona que dentro de un plazo convencional o legal, no realiza voluntariamente y conscientemente la conducta positiva para hacer que nazca, o para que se mantenga vivo en derecho sustantivo o procesal, según sea el caso.” [19]

Entendemos que la caducidad afecta tanto derechos sustantivos como adjetivos, y en razón de esto ampliaremos la definición de la caducidad afectando a la acción y a la instancia:

- La caducidad de la acción es “el fenómeno por el que, con el transcurso del tiempo que la ley o los particulares fijan para el ejercicio de un derecho, éste se extingue, quedando el interesado impedido para el cumplimiento del acto o ejercicio de la acción”[20], esta afecta derechos y facultades de modificación jurídica que supone una situación de incertidumbre a la que,

[18] Enciclopedia Jurídica, Omeba, Segunda Edición, Editorial Bibliografía; Argentina, 1995, p. 72.
[19] GUTIÉRREZ Y GONZÁLEZ, Ernesto, Derecho de las Obligaciones, Quinta Edición, Cajica; puebla, México, 1978, p. 857.
[20] ORTEGA CARREÓN, Carlos Alberto, Ob. Cit., 2012, p. 368.

en beneficio de la seguridad jurídica se debe dar una solución definitiva, evitando que se perpetúe indefinidamente.

- La caducidad de la instancia es la "terminación anormal del proceso por inactividad de las partes durante el tiempo prefijado en la ley"[21], por tales motivos el legislador establece esta institución toda vez que el proceso debe de tener un fin y con ello evita la posibilidad de que se pueda prolongar indefinidamente.

Asimismo Ovalle Favela sostiene que la caducidad en materia procesal se entiende como "la inactividad procesal de ambas partes –ya no respecto de un acto procesal determinado sino de todo el proceso- durante un tiempo prolongado (…) tiene como consecuencia la *caducidad de la instancia* o extinción anticipada del proceso"[22]

Encontramos del mismo autor antes citado que la caducidad en materia fiscal es "la institución jurídica que priva de sus facultades a las autoridades fiscales cuando no las ejercen en el plazo que la ley determina"[23], es por eso que entendemos que la caducidad consiste en la extinción de derecho del fisco para determinar y por ende exigir contribuciones.

La siguiente tesis jurisprudencial emitida por el Poder Judicial Federal detalla los aspectos correspondientes a la caducidad en materia fiscal, haciendo hincapié en que también se trata de una institución propia del Derecho Adjetivo, que tiene que ver con procesos y procedimientos, y no pertenece al ámbito del derecho fiscal sustantivo:

[21] Ibídem.
[22] OVALLE FAVELA, José, Teoría General del Proceso, Sexta Edición, Oxford, México, 2005, p. 289.
[23] ORTEGA CARREÓN, Carlos Alberto, Ob. Cit., p. 368.

“CADUCIDAD Y PRESCRIPCION. CUANDO OPERAN, CONFORME A LOS ARTICULOS 67 Y 146 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION. DIFERENCIA ENTRE ESTAS FIGURAS JURIDICAS.-La caducidad es la sanción que la ley impone al fisco por su inactividad e implica necesariamente la pérdida o la extinción para el propio fisco, de una facultad o de un derecho para determinar, liquidar o fijar en cantidad líquida una obligación fiscal. Esta figura jurídica, que debemos aclarar que pertenece al derecho adjetivo o procesal (a diferencia de la prescripción que pertenece al derecho sustantivo), se encuentra contemplada en el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, dicho numeral establece el plazo de cinco años para que se extingan las facultades de las autoridades fiscales para comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales, determinar las contribuciones omitidas y sus accesorios, así como para imponer sanciones por infracción a dichas disposiciones. Para el cómputo del plazo de cinco años, el artículo en comento señala tres supuestos que son: el primero, los cinco años comenzarán a contarse a partir del día siguiente a aquél en que se presentó la declaración del ejercicio, cuando se tenga obligación de hacerlo (extinguiéndose por ejercicios completos); en el segundo supuesto, comenzarán a contarse a partir del día siguiente en que se presentó o debió presentarse la declaración o aviso que corresponda a una contribución que no se calcule por ejercicios, o bien, a partir de que se causaron las contribuciones cuando no exista la obligación de pagarlas mediante declaración; y el tercer caso, se contarán los cinco años a partir del día siguiente a aquél en que se hubiera cometido la infracción a las disposiciones fiscales, o bien, en que hubiese cesado su consumación o realizado la última conducta o hecho. Este plazo de cinco años para que opere la caducidad de las facultades de la autoridad fiscal, fue prolongado a diez años en los siguientes casos: 1) Cuando el contribuyente no haya presentado su solicitud ante el Registro Federal de Contribuyentes. 2) Cuando el contribuyente no lleve contabilidad. 3) Cuando no presente alguna declaración del ejercicio, estando obligado a presentarla, en este caso los diez años comenzarán a correr a partir del día siguiente a aquél en que se debió haber presentado la declaración del ejercicio. Ahora bien, dicho plazo para la extinción

de las facultades de las autoridades fiscales queda suspendido cuando se interponga algún recurso administrativo o juicio, esto es, con la interposición de cualquier recurso administrativo o la promoción de un juicio ante el Tribunal Fiscal de la Federación, o bien juicio de amparo se suspenderá el plazo. Por otra parte, debemos recordar que la ley concede a las autoridades fiscales facultades investigadoras y verificadoras, como son el practicar visitas domiciliarias, solicitar informes a los contribuyentes, etcétera. Estas facultades también se extinguen en un plazo de cinco años por caducidad, excepción hecha de las facultades para investigar hechos constitutivos de delitos en materia fiscal, las cuales no se extinguen conforme al numeral 67 del Código Fiscal, sino de acuerdo con los plazos de prescripción de los delitos de que se trate, conforme al artículo 100 de dicho ordenamiento. Por último, resta decir que el precepto a estudio concede a los contribuyentes la oportunidad para solicitar que se declare que se han extinguido las facultades de las autoridades para determinar las contribuciones omitidas y sus accesorios, así como para imponer sanciones por infracciones a dichas disposiciones fiscales. Por lo que hace a la prescripción, éste es el medio para adquirir bienes o librarse de obligaciones mediante el transcurso de cierto tiempo y bajo las condiciones establecidas en la ley, así a la adquisición de bienes en virtud de la posesión, se le llama prescripción positiva y la liberación de obligaciones por no exigirse su cumplimiento se llama prescripción negativa. Esta figura jurídica a diferencia de la caducidad pertenece al derecho sustantivo, y se refiere a la extinción de una obligación fiscal (impuestos, derechos, productos o aprovechamientos) por el transcurso del tiempo. Se encuentra contemplada en los artículos 22 y 146 del Código Fiscal de la Federación; el primer numeral prevé la extinción de la obligación del Estado por el transcurso del tiempo de devolver las cantidades pagadas de más, cuando los contribuyentes son negligentes en exigir el reembolso de las cantidades pagadas de más o indebidamente por conceptos tributarios, estableciendo que ésta ópera en los mismos términos que tratándose de créditos fiscales, y el segundo precepto, instituye la prescripción de los créditos fiscales, en el término de cinco años. Este término de cinco años, para que prescriban los créditos fiscales, se inicia a partir de la fecha en que el

pago pudo ser legalmente exigido por la autoridad fiscal; esta aseveración del legislador implica necesariamente que el acreedor fiscal tenga conocimiento de la existencia de su derecho, así, cuando el crédito fiscal sea fijado por el Estado, bastará con que se cumpla el plazo señalado para su cumplimiento, para que comience a correr la prescripción a favor del particular, pero cuando la determinación del crédito fiscal deba ser determinada por el contribuyente, será éste quien debe presentar la declaración de la existencia del hecho generador y del nacimiento del crédito fiscal, para que comience a correr el término de cinco años para la prescripción del mismo, y en el supuesto de que no presente su declaración, el término comenzará a correr a partir de la fecha en que debió presentar su declaración. Ahora bien, el precepto en comento nos indica, que el término de cinco años se interrumpe con cada gestión de cobro que el acreedor notifique o haga saber al deudor o por el reconocimiento expreso o tácito de éste, respecto a la existencia del crédito fiscal, y completa esta idea, diciendo que se considera gestión de cobro cualquier actuación de la autoridad dentro del procedimiento administrativo de ejecución, siempre que se haga del conocimiento del deudor. También, tratándose de prescripción, el legislador concede, al igual que en la caducidad, la oportunidad al contribuyente de solicitar se declare ésta, sin tener que esperar a que la autoridad fiscal pretenda cobrar el crédito fiscal que ha prescrito; del análisis de estas dos figuras jurídicas, se advierten dos diferencias fundamentales, que mientras la caducidad se refiere a la extinción de las facultades de la autoridad para determinar, liquidar o fijar en cantidad líquida una obligación fiscal, por el simple transcurso del tiempo (en unos casos cinco años y en otros diez años), la prescripción se refiere a la extinción de una obligación fiscal a cargo del contribuyente, también por el transcurso del tiempo (cinco años); y la segunda que la caducidad se suspende con la interposición de algún recurso administrativo o juicio, y el término para la prescripción se interrumpe con cada gestión de cobro que se le notifique al deudor o por el reconocimiento expreso o tácito de éste.**”[24]**

[24] Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Octava Época, Tribunales Colegiados de Circuito, Tesis Aislada, junio de 1991, Tomo VII, Registro 222451, p. 222.

2.1.1.- Elementos de la caducidad.

Máxime que ya hemos analizado los conceptos de caducidad elaborados por diversos tratadistas podemos establecer los elementos básicos de la misma:

1. Tiene que existir un derecho (en la caducidad fiscal es una facultad de la autoridad o como otros doctrinarios lo traducen como un derecho de la autoridad). Tal derecho puede ser conocido o desconocido por su titular, pero es un derecho propio y que una ley establece a su favor.

2. La misma ley que establece el derecho, también introduce un plazo para su ejercicio del mismo, con la finalidad de que resuelva de forma pronta las situaciones jurídicas existentes.

3. Si no se ejerce el derecho dentro del plazo establecido, se dará por perdido dicho derecho, esto se entiende como una forma de garantizar el debido ejercicio de derechos y obligaciones que cada titular tenga dentro del plazo establecido en la ley, y como sanción a la omisión del cumplimiento, se da la pérdida del derecho.

2.1.2.- Caducidad en la materia fiscal.

Encontramos en el derecho fiscal, la caducidad se enfoca en la pérdida del derecho de la autoridad para seguir haciendo uso de sus facultades de determinación, una vez concluido el término establecido por la ley. Tiene su fundamento en el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, que dispone:

“Artículo 67.- Las facultades de las autoridades fiscales para determinar las contribuciones o aprovechamientos omitidos y sus accesorios, así como para imponer sanciones por infracciones a las disposiciones fiscales, se extinguen en

el plazo de cinco años contados a partir del día siguiente a aquél en que:

IV. Se presentó la declaración del ejercicio, cuando se tenga obligación de hacerlo. Tratándose de contribuciones con cálculo mensual definitivo, el plazo se computará a partir de la fecha en que debió haberse presentado la información que sobre estos impuestos se solicite en la declaración del ejercicio del impuesto sobre la renta. En estos casos las facultades se extinguirán por años de calendario completos, incluyendo aquellas facultades relacionadas con la exigibilidad de obligaciones distintas de la de presentar la declaración del ejercicio. No obstante lo anterior, cuando se presenten declaraciones complementarias el plazo empezará a computarse a partir del día siguiente a aquél en que se presentan, por lo que hace a los conceptos modificados en relación a la última declaración de esa misma contribución en el ejercicio.

V. Se presentó o debió haberse presentado declaración o aviso que corresponda a una contribución que no se calcule por ejercicios o a partir de que se causaron las contribuciones cuando no exista la obligación de pagarlas mediante declaración.

VI. Se hubiere cometido la infracción a las disposiciones fiscales; pero si la infracción fuese de carácter continuo o continuado, el término correrá a partir del día siguiente al en que hubiese cesado la consumación o se hubiese realizado la última conducta o hecho, respectivamente.

VII. Se levante el acta de incumplimiento de la obligación garantizada, en un plazo que no excederá de cuatro meses, contados a partir del día siguiente al de la exigibilidad de las fianzas a favor de la Federación constituido para garantizar el interés fiscal, la cual será notificada a la afianzadora.

VIII. Concluya el mes en el cual el contribuyente deba realizar el ajuste previsto en el artículo 5o., fracción VI, cuarto párrafo de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, tratándose del acreditamiento o devolución del impuesto al

valor agregado correspondiente a periodos preoperativos.

El plazo a que se refiere este artículo será de diez años, cuando el contribuyente no haya presentado su solicitud en el Registro Federal de Contribuyentes, no lleve contabilidad o no la conserve durante el plazo que establece este Código, así como por los ejercicios en que no presente alguna declaración del ejercicio, estando obligado a presentarlas, o no se presente en la declaración del impuesto sobre la renta la información que respecto del impuesto al valor agregado o del impuesto especial sobre producción y servicios se solicite en dicha declaración; en este último caso, el plazo de diez años se computará a partir del día siguiente a aquél en el que se debió haber presentado la declaración señalada. En los casos en los que posteriormente el contribuyente en forma espontánea presente la declaración omitida y cuando ésta no sea requerida, el plazo será de cinco años, sin que en ningún caso este plazo de cinco años, sumado al tiempo transcurrido entre la fecha en la que debió presentarse la declaración omitida y la fecha en la que se presentó espontáneamente, exceda de diez años. Para los efectos de este artículo las declaraciones del ejercicio no comprenden las de pagos provisionales.

En los casos de responsabilidad solidaria a que se refiere el artículo 26, fracciones III, X y XVII de este Código, el plazo será de cinco años a partir de que la garantía del interés fiscal resulte insuficiente.

El plazo señalado en este artículo no está sujeto a interrupción y sólo se suspenderá cuando se ejerzan las facultades de comprobación de las autoridades fiscales a que se refieren las fracciones II, III, IV y IX del artículo 42 de este Código; cuando se interponga algún recurso administrativo o juicio; o cuando las autoridades fiscales no puedan iniciar el ejercicio de sus facultades de comprobación en virtud de que el contribuyente hubiera desocupado su domicilio fiscal sin haber presentado el aviso de cambio correspondiente o cuando hubiere señalado de manera incorrecta su domicilio fiscal. En estos dos últimos casos, se reiniciará el cómputo del plazo de caducidad a partir de la fecha

en la que se localice al contribuyente. Asimismo, el plazo a que hace referencia este artículo se suspenderá en los casos de huelga, a partir de que se suspenda temporalmente el trabajo y hasta que termine la huelga y en el de fallecimiento del contribuyente, hasta en tanto se designe al representante legal de la sucesión. Igualmente se suspenderá el plazo a que se refiere este artículo, respecto de la sociedad que teniendo el carácter de integradora, calcule el resultado fiscal integrado en los términos de lo dispuesto por la Ley del Impuesto sobre la Renta, cuando las autoridades fiscales ejerzan sus facultades de comprobación respecto de alguna de las sociedades que tengan el carácter de integrada de dicha sociedad integradora.

El plazo de caducidad que se suspende con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación antes mencionadas inicia con la notificación de su ejercicio y concluye cuando se notifique la resolución definitiva por parte de la autoridad fiscal o cuando concluya el plazo que establece el artículo 50 de este Código para emitirla. De no emitirse la resolución, se entenderá que no hubo suspensión.

En todo caso, el plazo de caducidad que se suspende con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación, adicionado con el plazo por el que no se suspende dicha caducidad, no podrá exceder de diez años. Tratándose de visitas domiciliarias, de revisión de la contabilidad en las oficinas de las propias autoridades o de la revisión de dictámenes, el plazo de caducidad que se suspende con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación, adicionado con el plazo por el que no se suspende dicha caducidad, no podrá exceder de seis años con seis meses o de siete años, según corresponda.

Las facultades de las autoridades fiscales para investigar hechos constitutivos de delitos en materia fiscal, no se extinguirán conforme a este Artículo.

Los contribuyentes, transcurridos los plazos a que se refiere este artículo, podrán solicitar se declare que se han extinguido las facultades de las

autoridades fiscales.”

Del artículo anterior en lo que corresponde a la figura de caducidad, se refiere a la extinción del ejercicio de facultades de comprobación y determinación de créditos fiscales a cargo de los contribuyentes; es decir, las funciones de revisión de obligaciones fiscales y la determinación de diferencias en las contribuciones presentadas por el contribuyente.

Aunque el precepto legal antes citado, no refiera de manera explícita la figura de caducidad, en su análisis de los diversos conceptos y de sus elementos podemos reconocer la existencia de esta figura en esta legislación, ya que del resultado del análisis de dicho artículo, encontramos que existe una sanción a la autoridad fiscal que consiste en la pérdida del derecho o facultad para ejercitar facultades de comprobación como consecuencia del mero transcurso del tiempo, establecido para que la autoridad fiscal realice sus funciones de comprobación.

La caducidad en materia fiscal no está sujeta a interrupción, pero sí de suspensión, hay que aclarar que estos no son sinónimos; ya que la misma ley ha definido la suspensión como la paralización del tiempo, deteniendo su cómputo por algunas de las causas legales citadas en el mismo precepto legal, y se vuelve a contar a partir en el momento en que desaparece dicha causal, es decir que no se pierde en el tiempo, si no que se detiene y continua su cuenta hasta acumular 5 o 10 años dependiendo del caso.

Si bien es cierto que la caducidad implica una limitante en el actuar de la autoridad fiscal para que no realice actos notoriamente ilegales al ejercitar sus facultades, dejando al contribuyente en un estado de indefensión e incertidumbre, también lo es que cuando se trate de delitos fiscales la caducidad no opera.

Por otra parte, existe otra excepción a la caducidad, la cual también se refiere a las sentencias emitidas por el Tribunal Federal de Justicia

Administrativa, ya que en los párrafos primero y segundo, siguientes al inciso d) de la fracción V del artículo 52 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, establece:

“Si la sentencia obliga a la autoridad a realizar un determinado acto o iniciar un procedimiento, conforme a lo dispuesto en la fracción IV, deberá cumplirse en un plazo de cuatro meses tratándose del Juicio Ordinario o un mes tratándose del Juicio Sumario de conformidad con lo previsto en el artículo 58- 14 de la presente Ley, contados a partir de que la sentencia quede firme.

Dentro del mismo término deberá emitir la resolución definitiva, aun cuando, tratándose de asuntos fiscales, hayan transcurrido los plazos señalados en los artículos 46-A y 67 del Código Fiscal de la Federación. ”

Esta limitación la contempló el legislador para salvaguardar la garantía de seguridad jurídica de los contribuyentes cuando estén sujetos al arbitrio de las autoridades fiscales para determinar su situación. Lo anterior es así debido a que existen disposiciones fiscales que facultan a las autoridades fiscales a realizar ciertas conductas y sujetas a ellas está fijado un ámbito temporal para que dicha conducta sea realizada, estos términos serán contados como días naturales y no días hábiles.

Ya solo para resumir y como hemos reiterado la caducidad es la extinción de facultades de comprobación, determinación de créditos fiscales, así como la imposición de multas por las autoridades fiscales.

En general la caducidad se compone de los siguientes plazos:

- Cinco años en términos generales.

- Diez años en casos especiales:

- Cuando el contribuyente no haya presentado su solicitud en el Registro Federal de Contribuyentes;

- No lleve la contabilidad o no la conserve durante el plazo establecido en el código mencionado;

- Cuando no presente declaración de algún ejercicio;

- Cuando no se presente en la declaración del impuesto sobre la renta la información que respecto del impuesto al valor agregado o del impuesto especial sobre producción y servicios se solicite dicha declaración (en este caso el cómputo será a partir del día aquel en el que se debió presentar la declaración señalada).

- Cinco años cuando el contribuyente presente de manera espontánea la declaración omitida cuando esta no sea requerida (en ningún caso este plazo de cinco años, sumado al tiempo transcurrido entre la fecha en la que debió presentarse la declaración omitida y la fecha en la que se presentó espontáneamente, exceda de diez años.).

- Cinco años en responsabilidad solidaria fiscal.

- Cuatro meses a partir de que la sentencia del Tribunal Federal de Justicia Administrativa haya quedado firme y un mes si es en juicio sumario.

- Sin tiempo, cuando se trate de investigación de delitos fiscales.

Hay que aclarar que esta caducidad fiscal no se trata de una caducidad de la instancia como en las materias civil y mercantil, aunque con anterioridad se haya mencionado en este trabajo de investigación, que en materia fiscal la caducidad pertenezca al derecho adjetivo o procesal, es menester precisar que

de forma inexplicable, el Código omite mencionar que la caducidad puede hacerse valer como excepción procesal. Como consecuencia, cuando la autoridad hacendaria ejerce sus facultades (comprobación, determinación de contribuciones omitidas e imposición de sanciones, etc.) después de haber transcurrido el tiempo de cinco años, no hay nada que impida al contribuyente afectado a interponer medio de defensa legal pertinente, haciéndolo valer la caducidad como solicitud administrativa o como la excepción procesal, lo anterior resulta así, toda vez que en el párrafo sexto del mencionado artículo 67 está dedicado exclusivamente a regular cuestiones procesales directamente relacionadas con la caducidad.

Por lo tanto, habiendo analizado y desarrollado los temas anteriores podemos concluir lo mismo que el autor Carlos Alberto Ortega Carréon que definiendo de una manera más completa la caducidad fiscal, es: "la figura jurídico-tributaria por virtud del cual se extinguen las facultades de comprobación, determinación de contribuciones omitidas y sus accesorios, e imposición de sanciones que poseen las autoridades fiscales, por su no ejercicio durante el plazo legal de cinco años, o de diez años exclusivamente tratándose de contribuyentes no registrados, que no lleven contabilidad o que no presenten declaraciones anuales estando obligados a hacerlo, contados a partir de fecha de nacimiento de tales facultades, lo cual no está sujeto ni a interrupción ni a suspensión; debe hacerse notar además que al operar la caducidad únicamente en contra del fisco, la misma puede hacerse valer por los contribuyentes como solicitud administrativa y como excepción procesal"[25]

2.1.3.- Cómputo de los plazos de la caducidad fiscal.

Como se ha expuesto, las leyes tributarias atribuyen a las autoridades fiscales facultades de comprobación, entre otras. En este caso el Código Fiscal de la Federación establece que los contribuyentes deben informar a las

[25] ORTEGA CARREÓN, Carlos Alberto, Ob. Cit., p. 372

autoridades de la realización de los hechos que hubieren dado nacimiento a la obligación tributaria y que sean necesarios para su liquidación del crédito mismo en los términos que establecen las leyes relativas y, en su caso, dentro de 15 días siguientes al nacimiento de la obligación fiscal se hará por escrito; y los responsables solidarios deben de proporcionar, a solicitud de autoridades fiscales, la información que tenga a su disposición.

Del multicitado artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, dispone que el plazo de caducidad de cinco años empieza a contar:

1. Del día siguiente en la que se presentó la declaración del ejercicio, cuando se tenga obligación de hacerlo.

2. Del día siguiente en que se presentó o se debió presentar la declaración o aviso que corresponda a una contribución que no se calcule por ejercicios o a partir de que se causaron las contribuciones cuando no exista la obligación de pagarlas mediante declaración.

3. Del día siguiente en que se hubiere cometido la infracción a las disposiciones fiscales; pero si es de carácter continuo o continuado, el término correrá a partir del día siguiente en que se hubiere cesado la consumación o se hubiere realizado la última conducta o hecho.

4. Del día siguiente en que se levante el acta de incumplimiento de la obligación garantizada, en un plazo que no excederá de cuatro meses, contados a partir del día siguiente al de la exigibilidad de las fianzas a favor de la federación constituida para garantizar en interés fiscal, el cual será notificada a la afianzadora.

5. El día siguiente cuando concluya el mes en el cual deba realizar el ajuste de acreditamiento o devolución del impuesto al valor agregado correspondiente a periodos preoperativos[26].

En los casos especiales que menciona el citado artículo referente al plazo de diez años, el cómputo empezará a correr al día siguiente a aquel que se debió presentar la declaración.

La facultad que tiene la autoridad fiscal para imponer sanciones por infracciones a las disposiciones fiscales caduca en un plazo de cinco años, contados a partir del día siguiente a aquel en que hubieren cesado.

De las facultades que tienen la autoridad fiscal para tutelar las obligaciones sustantivas y formales, las leyes fiscales les otorga a las autoridades tributarias facultades de fiscalización (investigadora y verificadora). Dentro de esas facultades podemos encontrar las visitas domiciliarias y las solicitudes de información.

A lo que respecta de las facultades investigadoras que tiene la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para investigar hechos constitutivos de delitos en materia fiscal, estas no se extinguen bajo la figura de caducidad del artículo 67 del código antes citado, sino más bien, estas se extinguen en razón de la figura de la prescripción, lo anterior está ordenado en el numeral 100 del Código Fiscal de la Federación.

Tenemos por entendido que los plazos se pueden suspender, en casos excepcionales, y todo esto debido a las reformas del código fiscal de 1984, el

[26] Nota: periodo preoperativo es aquél en el que se realizan gastos e inversiones en forma previa al inicio de las actividades de enajenación de bienes, prestación de servicios independientes u otorgamiento del uso o goce temporal de bienes.

cual prevé la posibilidad que dichos plazos se suspendan cuando se interponga algún recurso administrativo o juicio de nulidad, de lo anterior encontramos que "Anteriormente sólo podía suspenderse por la interposición del recurso de nulidad de notificación; ahora, con la interposición de cualquier recurso administrativo, o juicio de amparo se suspenderá el plazo. También se suspende la caducidad con motivo del requerimiento al contribuyente, responsable solidario o terceros consistente en la exhibición de la contabilidad u otros datos que se les requiera, también puede suspenderse respecto de las revisiones de gabinete a que se refiere la fracción II del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación."[27]

A lo que respecta de las visitas domiciliarias, como ya lo establecimos, estas forman parte de la facultad fiscalizadora o facultades de comprobación, así mismo la revisión de contabilidad, el plazo de caducidad se suspende con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación, no podrá excederse de seis años con seis meses. Hay que aclarar que en este supuesto se da cuando el contribuyente al no cumplir con una de sus obligaciones fiscales con el mero transcurso del tiempo empezará a correr su término de cinco años empezando desde el día siguiente ya explicados con anterioridad pero si en ese lapso de tiempo antes de concluir este plazo, la autoridad fiscal usando su facultad discrecional de fiscalización, este término se suspende hasta que haya una resolución por parte de ésta; iniciando la suspensión del plazo con la notificación de dicho ejercicio y concluye cuando se notifique la resolución definitiva o cuando concluyan los plazos establecidos en el artículo 50 del código multicitado.

En el mismo artículo 67, establece como se computará el plazo de suspensión de la caducidad causada por los actos de fiscalización de la visita domiciliaria y la revisión de gabinete, el cual es adicionando el plazo de caducidad con el plazo por el que se suspende dicha caducidad, no podrá exceder de diez años; y tratándose de visitas domiciliarias, revisión de la contabilidad en las

[27] KAYE, Dionisio J., Nuevo Derecho Procesal Fiscal Y Administrativo, Editorial Themis, Primera Edición, 2002, p. 333.

oficinas de la propia autoridad o de la revisión de dictámenes, el plazo por el que no se suspende dicha caducidad, ésta no podrá excederse como ya lo hemos mencionado es de seis años con seis meses o de siete años, según corresponda.

2.2.- Concepto de Prescripción.

La prescripción como anteriormente lo explicamos es una figura en el derecho fiscal puramente de derecho sustantivo, y por tales motivos para los fines de este estudio solo daremos una explicación generalizada de esta figura jurídica. Etimológicamente, el vocablo se deriva del latín *praescrito* que proviene del verbo *praescribire* que se compone de dos raíces, que son *prae* y *escribiere*, que significa escribir antes o al principio.

En el artículo 1135 del Código Civil Federal y del Distrito Federal hoy Ciudad de México establece que la prescripción "es un medio de adquirir bienes o de liberarse de obligaciones, mediante el transcurso de cierto tiempo y bajo las condiciones establecidas por la ley". En el mismo código establece dos tipos de prescripción, y en el artículo 1136 señala que la prescripción positiva es aquella adquisición de bienes en virtud de la posesión, mientras que la prescripción negativa es aquella que consiste en la liberación de obligaciones por no exigirse su cumplimiento en el tiempo que marca la ley.

En el diccionario de la Lengua Española de la Real Academia Española, se define como "un medio por el cual a causa de la inactividad del titular del derecho prolongado por cierto tiempo, se extingue el derecho mismo."[28]

Asimismo, Gutiérrez y González, señala que la prescripción es "la facultad o el derecho que la ley establece a su favor del deudor para excepcionarse válidamente y sin responsabilidad, de cumplir con su prestación, o para exigir a

[28] Diccionario de la Lengua Española, Real Academia Española, www.rae.es, 7 de Diciembre de 2018, 14:00 PM.

la autoridad competente la declaración de que ya no se le puede cobrar en forma coactiva la prestación, cuando ha transcurrido el plazo que otorga la ley para hacerlo efectivo su derecho."[29]

Como se puede vislumbrar, en la materia civil la prescripción es de dos tipos la adquisitiva o positiva y la extintiva o negativa. Ahora, por motivos de este estudio dejaremos a un lado la prescripción positiva y nos centraremos en la prescripción negativa, toda vez que en materia fiscal nos referimos a la extinción de una obligación jurídico tributaria (crédito fiscal) en perjuicio del Estado.

2.2.1.- Elementos de la Prescripción.

De las anteriores definiciones encontramos que la prescripción consiste principalmente en:

Primero.- Tiene que existir un derecho a favor o una obligación a cargo de una persona determinada.

Segundo.- La ley en la materia que establece el derecho o la obligación en cuestión, establecerá a su vez un término para que se ejercite el derecho a favor o se exija el cumplimiento de la obligación que se tiene a cargo.

Tercero.- Presupone una simple abstención por parte del que tenga la facultad de ejercer el derecho o exigir la obligación.

Cuarto.- Si se cumple el plazo establecido por la ley, las consecuencias lógicas serían las de o adquirir derechos o liberarse de obligaciones.

[29] GUTIÉRREZ Y GONZÁLEZ, Ernesto. Derecho de las Obligaciones, 5a ed. Editorial Cajica; Puebla, México, 1978, p. 798.

2.2.2.- Prescripción en materia fiscal.

Como la caducidad la prescripción es una figura jurídica tributaria de extinción de la obligación fiscal, al igual que la caducidad la prescripción está sujeta a un plazo de tiempo. Solo que ésta se prescribe una obligación, el acreedor no tendrá ya el derecho a cobrarla.

En el Código Fiscal de la Federación, encontramos que en su artículo 146 que ha establecido:

“Artículo 146. El crédito fiscal se extingue por prescripción en el término de cinco años.

El término de la prescripción se inicia a partir de la fecha en que el pago pudo ser legalmente exigido y se podrá oponer como excepción en los recursos administrativos o a través del juicio contencioso administrativo. El término para que se consuma la prescripción se interrumpe con cada gestión de cobro que el acreedor notifique o haga saber al deudor o por el reconocimiento expreso o tácito de éste respecto de la existencia del crédito. Se considera gestión de cobro cualquier actuación de la autoridad dentro del procedimiento administrativo de ejecución, siempre que se haga del conocimiento del deudor.
Cuando se suspenda el procedimiento administrativo de ejecución en los términos del artículo 144 de este Código, también se suspenderá el plazo de la prescripción.

Asimismo, se suspenderá el plazo a que se refiere este artículo cuando el contribuyente hubiera desocupado su domicilio fiscal sin haber presentado el aviso de cambio correspondiente o cuando hubiere señalado de manera incorrecta su domicilio fiscal.

El plazo para que se configure la prescripción, en ningún caso, incluyendo cuando este se haya interrumpido, podrá exceder de diez años contados a partir de que el crédito fiscal pudo ser legalmente exigido. En dicho plazo no se computarán los periodos en los que se encontraba suspendido por las causas previstas en este artículo.

La declaratoria de prescripción de los créditos fiscales podrá realizarse de oficio por la autoridad recaudadora o a petición del contribuyente."

De lo anterior encontramos que "la prescripción opera solamente en la obligación principal impidiendo a la Administración Tributaria exigir el pago de la deuda ya liquidada. En caso de que la deuda tributaria no haya sido liquidada, entonces podrá operar la caducidad del derecho a liquidar la deuda, si este derecho o facultad no se ejercita en el plazo legal" [30]. Consecuentemente encontramos que la caducidad y la prescripción están relacionadas, ya que entendemos que si caduca la facultad de la autoridad fiscal de exigir la obligación tributaria, deja de tener sentido la acción recaudatoria de la misma aunque aún no hubiere prescrito, en el mismo caso, en forma inversa, si prescribiera a su favor del contribuyente la obligación contraída con la autoridad fiscal ya no tendría sentido la caducidad del derecho a exigir dicha obligación por carencia de objeto.

2.2.3.- Cómputo de los plazos de la Prescripción fiscal.

Encontramos que en el mismo artículo 146 establece que el término de la prescripción se iniciará a partir de la fecha en que pudo ser legalmente exigido y se podrá oponer como excepción en los recursos administrativos. Es decir el cómputo del plazo comenzará a transcurrir desde la fecha en que finalice el plazo voluntario, pues a partir de ese momento en que la Secretaria de Hacienda y Crédito Público puede ejercer sus facultades de recaudación.

[30] GONZÁLEZ GARCÍA, Eusebio, et al, Manual de derecho tributario, Segunda Edición, Porrúa; México, 2008, p. 267.

Por su parte, el artículo 65 del código en cuestión dispone que las contribuciones omitidas que las autoridades fiscales determinen como consecuencia de su ejercicio de sus facultades de comprobación (acto de fiscalización), así como los demás créditos fiscales, deberán pagarse o garantizarse, junto con sus accesorios dentro de los cuarenta y cinco días suficientes a aquel en que hubiera surtido efecto su notificación.

Por lo tanto, entendemos que el plazo de la prescripción debe computarse a partir de que se venza los cuarenta y cinco días mencionados del artículo anterior, pues en ese supuesto es cuando la referida Secretaria a través de sus organismos desconcentrados (SAT), ejerce su derecho al cobro fiscal.

2.3.- Concepto de Preclusión.

La palabra "preclusión" es "un vocablo típicamente jurídico cuyo significado alude a la sanción que trae consigo el desaprovechamiento de los términos por la parte interesada. La regla es que si no ejercita el derecho dentro del término legal que le ha sido fijado, se extingue ese derecho en su perjuicio"[31]

D`Onoforio nos enseña que el proceso es "una cadena cuyos eslabones son las diversas actuaciones que lo integran; por eso, cuando un eslabón de esa cadena se rompe, los actos subsecuentes dejan de tener valides y solo subsisten los actos válidos anteriores; pero existe un principio en virtud del cual los actos procesales a cargo de las partes deben realizarse en tiempo, es decir dentro del plazo que la ley establece, sopena de perder la facultad procesal que debió ejercitarse en el plazo que se dejó transcurrir."[32], de lo anterior podemos señalar

[31] ARELLANO GARCÍA, Carlos. Teoría General del Proceso. Primera Edición, Porrúa; Distrito Federal, México, 2010, p. 440.
[32] BECERRA BAUTISTA, José. Preclusión, Caducidad y Prescripción, en Estudios en homenaje al Doctor Héctor Fix-Zamudio en sus treinta años como investigador de las Ciencias Jurídica, México, UNAM-Instituto de Investigaciones Jurídicas, vol. III, Derecho Procesal, México, 1998, p. 1667.

que la preclusión responde a un principio procesal, a lo cual se pierde una facultad procesal sin que opere ninguna formalidad y que afecta únicamente a la parte que dejó transcurrir el plazo, pues el proceso sigue adelante en beneficio de la contraparte, según las consecuencias de derecho positivo contribuya al acto omitido.

Asimismo el autor Arellano García cita al gran clásico de Derecho Procesal, Giuseppe Chiovenda, que nos dice que la preclusión es "una institución general que tiene frecuentes aplicaciones en el proceso. Y que consiste en la pérdida de una facultad procesal por haberse llegado a los límites fijados por la ley para el ejercicio de esta facultad en el juicio o en una fase del juicio."[33]

Igualmente Ramiro Podetti sostiene que la preclusión es: "El vocablo preclusión, que deriva del vocablo latino "praeclusio" que significa la acción de encerrar, impedir o cortar el paso, ha sido introducido en el léxico procesal por el maestro Chiovenda… El efecto de la preclusión es, en primer lugar la clausura de un estadio procesal, sea por el ejercicio de un derecho por el transcurso de un plazo y el instituto de la rebeldía o decaimiento de un derecho procesal, o por una resolución judicial firme."[34]

2.3.1.- Elementos de la Preclusión.

De los anteriores conceptos y a criterio del autor Arellano García, encontramos los siguientes elementos que "a continuación se examinan:

a) Es una institución jurídica porque hay un conjunto de relaciones jurídicas unificadas con vista a una finalidad común. El objeto común en la preclusión es cerrar a una de las partes la posibilidad de detener, regresar o entorpecer la secuela o marcha normal del proceso. El proceso tiene

[33] ARELLANO GARCÍA, Carlos. Teoría General del Proceso. Primera Edición, Porrúa; México, 2010, p. 440.
[34] Ibídem.

etapas bien definidas que deben cerrarse para que no se impida su normal avance (...)

b) La preclusión está referida a las partes a las que se les sanciona con la pérdida del derecho que en tiempo o en la oportunidad adecuada pudieron haber ejecutado.

c) El aspecto vertebral de la preclusión está en el hecho de que produce el efecto de imposibilitar a la parte para ejercer un derecho. Al cerrarse la oportunidad que se tuvo, se produce como consecuencia sancionadora que se pierde el derecho que se pudo haber ejercitado con la debida oportunidad (…)

d) La regulación jurídica que se establece en el ordenamiento aplicable a la oportunidad adecuada en la que debe ejercerse el derecho y también es la norma jurídica legislada, la que establece la sanción respectiva, consistente en la pérdida del derecho.

e) En la preclusión se tuvo el derecho pero se extinguió por inactividad o sea, por falta de ejercicio oportuno del mismo."[35]

2.4.- Diferencias entre caducidad, prescripción y preclusión.

2.4.1.- Caducidad y Prescripción.

El autor Jorge Figueroa Cacho nos menciona que el doctrinario Muñoz Rojas sostiene que la caducidad y la prescripción "ambas son instituciones jurídicas heterogéneas que tienen naturaleza distinta y producen efectos diversos, mas es considerable la semejanza entre dicha caducidad y la prescripción extintiva en atención a que en los dos supuestos se produce una

[35] ARELLANO GARCÍA, Carlos. Ob. Cit., p. 440.

pérdida”[36], toda vez que la prescripción alude al objeto del proceso y la caducidad afecta a la instancia, esto como ya se ha reiterado uno es de derecho sustantivo y la caducidad de derecho adjetivo o procesal.

Después del estudio de estas figuras jurídicas, es menester mencionar las diferencias entre la prescripción y la caducidad de la instancia, las cuales son:

1. La prescripción es adquisitiva o extintiva. La caducidad solo tiene la segunda de esas calidades.

2. La prescripción extintiva recae sobre un derecho y destruye la acción; la caducidad únicamente afecta la instancia. Uno es de derecho sustantivo y el otro de derecho adjetivo; ya que la prescripción sin desconocer el derecho , impide su reclamo en ciertas condiciones, y la caducidad impide obtener la pretensión, toda vez que ya caducó ese derecho, por lo cual es inexistente

3. Aunque el plazo genérico de la caducidad y la prescripción en materia fiscal son de cinco años, en la caducidad en casos específicos este plazo puede cambiar.

4. Mientras que en materia fiscal la prescripción se puede dar a petición de parte o de oficio, la caducidad solo será a petición de parte.

2.4.2.- Caducidad y Preclusión.

Encontramos la definición de preclusión en el artículo 133 del Código de Procedimientos Civiles del Distrito Federal hoy Ciudad de México, que nos dice: “Una vez concluidos los términos fijados a las partes, sin necesidad de que se

[36]FIGUEROA CACHO, Jorge, La Caducidad de la instancia, Primera Edición, Porrúa; México, 2013, p. 39.

acuse rebeldía, seguirá el juicio su curso y se tendrá por perdido el derecho que, dentro de ellos, debió ejercitarse."

En el Diccionario Jurídico Mexicano, encontramos que la prelusión es "es suma, un fenómeno de extinción de expectativa y de facultades de obrar válidamente es un fenómeno de extinción de expectativas y de facultades de obrar válidamente en un proceso determinado, en función del tiempo", de lo anterior vemos que la preclusión es una institución que se basa en la pérdida de la facultad de un derecho que concede a una parte para realizar un acto procesal en un plazo determinado si se deja transcurrir ese plazo sin realizar el acto, precluye su derecho.

Esta pérdida de esa facultad procesal afecta únicamente a la parte que dejó transcurrir el plazo, pues el proceso sigue adelante en beneficio de la contraparte, según las consecuencias que el derecho positivo contribuya al acto omitido.

Ahora bien, es necesario marcar las diferencias entre la figura jurídica de la caducidad y de la prescripción, y estas son las siguientes:

1) La preclusión califica la pérdida de una facultad procesal por no ejercitarla al plazo que impone la ley, sin embargo el proceso sigue adelante.

2) La caducidad califica diversas situaciones jurídicas:

    a) La inactividad de las partes durante un plazo determinado, extingue el proceso.

    b) La pérdida de una acción dependiendo de la ley que lo establece.

c) La extinción de una obligación dependiendo de tipo de ley que lo establece.

d) La extinción de facultades, como lo vimos en la ley fiscal.

CAPÍTULO 3.- Interpretación de las normas tributarias enfocada al artículo 46-A, fracción IV del Código Fiscal de la Federación.

3.1.-Interpretacion.

La interpretación de la ley a palabras de la autora Sonia Venegas citando a los doctrinarios Francesco y Raffaele en la *"interpretazone della legge",* nos dice que "debe considerarse en el sentido de explicación, dilucidación del contenido de una norma, pero está claro que ella no escapa fundamentalmente a las mismas exigencias lógicas que armonizan toda la actividad encaminada a comprender y esclarecer a otro, la manifestación de un pensamiento".[37]

Ahora bien, la autora también citando varios diccionarios como al doctrinario Rolando Tamayo y Salmoran, describe la interpretación que es "señalar y exactamente el alcance o sentido que ciertos sucesos, fórmulas o palabras expresan. En este sentido, el intérprete deviene como intermediario que trasmite a los demás, en el lenguaje común, accesible, el significado que se atribuye a ciertas cosas, símbolos o hechos."[38]Siendo este un acto de darle sentido a las cosas del que antes no tenía.

El autor Javier Arturo Campos, menciona que para Ricardo Guastini, la interpretación en sentido estricto, se emplea para referirse a la atribución del significado a una formulación normativa en presencia de dudas o controversias en torno a su campo de aplicación.[39] De esta definición consideramos que se emplea cuando en la ley existen lagunas en la misma norma, además siendo esta oscura y poca precisa

[37] VENEGAS ÁLVAREZ, Sonia, Derecho Fiscal, Oxford, Primera Edición, México, 2010, p. 53.
[38] Ibídem.
[39] miguelcarbonell.com, Interpretación Jurídica, Página de internet: http://www.miguelcarbonell.com/docencia/La_Interpretaci_n_Jur_dica.shtml 29 de Noviembre de 2018. 10:23 AM.

Asimismo, en la misma investigación del autor citado define la interpretación en sentido amplio, esta interpretación "se emplea para referirse a cualquier atribución de significado a una formulación normativa, independientemente de dudas o controversias."[40] Desde este concepto nos da la libertad de interpretar el texto jurídico aun sin que haya lagunas o que su contenido sea poco claro u oscuro.

Para el autor Riccardo Guastini este distingue tres teorías sobre la interpretación: "una teoría "cognitiva" o formalista, una teoría "escéptica" y una teoría intermedia...

Teoría "cognitiva" o formalista.

Como su nombre lo indica, esta teoría sostiene que la interpretación es una actividad cognoscitiva, por lo que interpretar es verificar de manera empírica el significado de la norma jurídica y la intención de su autor; parte de la idea de que el sistema jurídico de un Estado es completamente coherente y no tiene lagunas o antinomias, por lo que no hay espacio para la discrecionalidad judicial.

Teoría escéptica.

La Teoría escéptica de interpretación sostiene que la interpretación es una actividad no de conocimiento, sino de valoración y de decisión. Esta teoría se funda sobre la opinión de que no existe algo así como el significado propio de las palabras, ya que toda palabra puede tener, o el significado que le ha incorporado el eminente, o el que incorpora el que la usa, y la coincidencia entre uno y otro no está garantizada.

Reconoce la existencia de lagunas y antinomias en el sistema jurídico, por lo que los jueces tienen la función de crear "nuevo Derecho", tal y como lo hacen los legisladores.

[40] Ibídem.

Teoría intermedia.

Esta teoría sostiene que la interpretación es una actividad de conocimiento y una actividad discrecional del que interpreta, esto dependerá del texto normativo que es objeto de la interpretación, parte de la idea de que existen "casos fáciles" en los que no existe duda o controversia sobre la norma, sin embargo, también existen "casos difíciles" entre los que se requiere una decisión entre al menos dos soluciones alternativas."[41]

3.2.- Métodos de Interpretación.

De acuerdo a lo investigado por el autor Javier Arturo Campos, define a los métodos de investigación como: "formas de proceder para realizar interpretación que permita llegar a una tesis razonable partiendo de una vertiente específica, sin pretender agotar todo el campo, diremos que comúnmente se utilizan los siguientes métodos."[42]

- Método Gramatical: "Este método sigue el significado gramatical de las palabras del texto normativo, consiste en entender sus expresiones en sentido natural y obvio que ellas tienen en el lenguaje ordinario, o en el técnico usualmente utilizado en la respectiva área del conocimiento."[43]

- Método Histórico: "En este método se concurre a la historia del texto que será objeto de la interpretación acudiendo a referencias jurídicas (exposición de motivos, etapas del proceso legislativo, entre otros) para dotarla de significado. Se estudian los contextos que influyen para averiguar el sentido de la ley."[44]

---

[41] miguelcarbonell.com, Interpretación Jurídica, Página de internet: http://www.miguelcarbonell.com/docencia/La_Interpretaci_n_Jur_dica.shtml 29 de Noviembre de 2018. 10:23 AM.
[42] ibídem.
[43] ibídem.
[44] ibídem.

- Método Teleológico: “Para este método de interpretación, se busca de manera preponderante la finalidad de la norma con la intención de establecer el sentido y alcance de la misma. Para descubrir la finalidad de la norma, resulta importante descubrir los objetivos que originaron la creación de la propia norma jurídica.”[45]

- Método Sistemático: “La interpretación sistemática es la que se le da a la norma en conjunto con las demás que conforman el ordenamiento jurídico en el cual aquella está inserta. Es decir, es aquella que considera a la norma como parte de un todo, cuyo significado y alcance debe fijarse en función del sistema jurídico al cual pertenece.

  Para este método, el sentido de la norma, no sólo está determinado por los términos en que se expresa, pues necesariamente debe atenderse a la relación que se da con otras normas, para llegar a una interpretación válida.”[46]

De lo anterior comprendemos que al no existir una postura predominante de la interpretación de las normas, se puede utilizar una gran variedad de metodologías de interpretación.

Ahora, también es necesario mencionar que los autores del libro “MANUAL DE DERECHO TRIBUTARIO” mencionan que la autor Checa González determina algunos criterios de interpretación de la norma Tributaria las cuales son:

1. Criterio de la realidad social del tiempo en que las normas tributarias son aplicadas: “es la interpretación de acuerdo a la realidad social en el momento en que la norma ha de aplicarse. La norma debe de ser capaz

[45] ibídem.
[46] ibídem.

de adecuarse a circunstancias sociales presentadas posteriormente a su vigencia."[47]

2. Interpretación teleológica: "las normas en general tienen un fin y por tanto una causa final. El reconocer su fin ayuda a aclarar su contenido."[48]

3. Interpretación principalista en el derecho tributario conforme a su sentido jurídico: "en caso de duda en la interpretación de un precepto, se puede recurrir a los principios generales que rigen al derecho tributario, los cuales están contenidos en la constitución (por ejemplo: principio de generalidad, igualdad tributaria, y capacidad contributiva). Este criterio aporta una herramienta importante para resolver gran parte de las dudas que pueden surgir en la interpretación de normas tributarias."[49]

4. Jurídico, Técnico o Usual: "postula que no hay un criterio apriorístico para llevar a cabo la interpretación de las palabras de las normas tributarias, por lo que, en cada caso concreto, se buscará el más adecuado para la circunstancia en particular"[50]

Ahora bien como ya vimos al entrar en el estudio de la teoría general de la interpretación, es necesario destacar que también los criterios marcados por el Código Civil son aplicables a la interpretación de las normas Tributarías. Esto es así por lo establecido en el artículo 5 del Código Fiscal de la Federación:

"Las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y

[47] GONZÁLEZ GARCÍA, Eusebio, et al, Manual de derecho tributario, Segunda Edición, Porrúa; México, 2008, p. 104.
[48] Ibídem, p. 105.
[49] Ibídem.
[50] Ibídem.

sanciones, son de aplicación estricta. Se considera que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa.

Las otras disposiciones fiscales se interpretarán aplicando cualquier método de interpretación jurídica. A falta de norma fiscal expresa, se aplicarán supletoriamente las disposiciones del derecho federal común cuando su aplicación no sea contraria a la naturaleza propia del derecho fiscal."

Lo anterior nos permite sostener que "nuestra legislación haya superado la corriente que postula una interpretación restrictiva de las normas tributarias".[51]

Ya para concluir, es necesario también dar mención a la interpretación por analogía en materia tributaria. Por parte de la autora Sonia Venegas Álvarez define la analogía citando a los autores Ernesto Eseverri y Juan López, siendo que esta "es un proceso de integración del Derecho en virtud del cual el mandato de una norma se aplica a un supuesto no expresamente previsto en ella ni regulado en el ordenamiento jurídico, proceso que se lleva a cabo porque existe una identidad de razón entre ambos supuestos -el que se halla expresamente previsto en la norma jurídica y el que no está previsto en el ordenamiento-."[52]

Esta misma autora determina que no se debe de ocupar la analogía en la materia fiscal, en el hecho imponible o de las exenciones y demás beneficios o incentivos fiscales, asimismo tampoco debe ser usada para exigir un tributo al contribuyente, lo anterior con la finalidad de salvaguardar el principio de legalidad y, por ende, el de seguridad jurídica.

En contraste, no encontramos en el Código Fiscal de la Federación, prohibición alguna de la analogía en materia tributaria como método de interpretación, sin embargo, como ya se ha establecido en relación de las

[51] Ibídem, p. 103.
[52] VENEGAS ÁLVAREZ, Sonia, Ob. Cit., p. 58.

disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares, infracciones y sanciones, estas por ley serán de aplicación estricta.

3.3.- Formas de Interpretación del artículo 46-A, fracción IV del Código Fiscal de la Federación.

Anteriormente ya se ha mencionado el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, en el capítulo de la visita domiciliaria, como ya lo hemos concluido la visita domiciliaria es un acto de molestia causado por una de sus facultades de fiscalización, y para evitar violar la seguridad jurídica del contribuyente la misma ley ha fijado plazos para que dicha visita concluya; siendo estos de:

- Doce meses, contados a partir de que se notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación, excepto:

    - Dieciocho meses, cuando los contribuyentes formen parte del sistema financiero y también los que entren en el supuesto del Título II, Capítulo VI de la Ley de Impuesto Sobre la Renta.

    - Dos años, a los Contribuyentes respecto de los cuales la autoridad fiscal o aduanera solicite información a autoridades fiscales o aduaneras de otro país o esté ejerciendo sus facultades para verificar el cumplimiento de las obligaciones establecidas en los artículos 76, fracción IX, 179 y 180 de la Ley del Impuesto sobre la Renta o cuando la autoridad aduanera esté llevando a cabo la verificación de origen a exportadores o productores de otros países de conformidad con los tratados internacionales celebrados por México.

Y la misma ley específica los casos en concreto para concluir las visitas domiciliarias siendo la fracción IV el pilar de nuestra investigación que en el siguiente capítulo lo veremos más a fondo, y que a la letra nos ordena:

"IV.- Cuando el contribuyente no atienda el requerimiento de datos, informes o documentos solicitados por las autoridades fiscales para verificar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, durante el periodo que transcurra entre el día del vencimiento del plazo otorgado en el requerimiento y hasta el día en que conteste o atienda el requerimiento, sin que la suspensión pueda exceder de seis meses. En el caso de dos o más solicitudes de información, se sumarán los distintos periodos de suspensión y en ningún caso el periodo de suspensión podrá exceder de un año."

Ahora, si bien ya entendemos que el artículo 5 del código multicitado no permite utilizar tres formas de interpretación:

1. La estricta: cuando las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares (estas son las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa.) y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones;

2. La teoría general de la interpretación: las otras disposiciones fiscales se interpretarán aplicando cualquier método de interpretación jurídica;

3. De forma supletoria: a falta de norma fiscal expresa, se aplicarán supletoriamente las disposiciones del derecho federal común cuando su aplicación no sea contraria a la naturaleza propia del derecho fiscal.

Si bien es cierto que para fines de este estudio, nos serviría más utilizar la teoría general de la interpretación, porque nos daría toda una gama de posibilidades al tratar de buscar una solución más precisa de la fracción IV, del

artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, sin embargo, esto no será posible toda vez que el problema está que por lo establecido en el artículo 5 de este mismo código, pues es claro que se utilizará el método de aplicación estricta, ya que en este supuesto de la fracción IV, del artículo 46 del multicitado código, ya que establece una carga al sujeto.

Hay que entender y diferenciar la carga a que se refiere el artículo 5 del multicitado código a la carga fiscal o tributaria; para esto veremos la definición de carga. Primero vemos la definición de carga fiscal, y esta es: "Conjunto de impuestos, tasas y exacciones legalmente establecido por el Estado y los Municipios. La recaudación, expresada como porcentaje del producto bruto interno, se denomina presión tributaria." [53] , también encontramos que es: "La *carga fiscal* de un individuo hace referencia al impuesto efectivamente pagado por el contribuyente. En este sentido, podemos hablar de carga fiscal de un individuo que está sometido al pago del Impuesto Sobre la Renta de las Personas Físicas, pero también de la carga fiscal de una empresa."[54] Segundo la definición de solamente carga la encontramos para la materia civil, y es: "la carga ha sido entendida como un deber que se impone a un sujeto que recibe una liberalidad."[55], vemos que las liberalidades son causadas por donación o herencia; también en el mismo diccionario jurídico encontramos la carga procesal, que es: "el concepto de carga procesal se encuentra muy difundido en la doctrina procesal mexicana, los ordenamientos procesales civiles por regla general no hacen referencia a la misma, si no que la califican de "obligación""[56].

---

[53] Glosario. Net, Página de internet: http://ciencia.glosario.net/agricultura/carga-fiscal-o-carga-tributaria-10788.html
22 de Noviembre de 2018. 18:32 PM.
[54]Wolters kluwer, Carga Fiscal, Página de internet:
http://guiasjuridicas.wolterskluwer.es/Content/Documento.aspx?params=H4sIAAAAAAAAEAMtMSbF1jTAAASMjUxNLtbLUouLM_DxbIwMDS0NDA1OQQGZapUt-ckhlQaptWmJOcSoAM-sH9jUAAAA=WKE
22 de Noviembre de 2018. 18:32 PM.
[55] Diccionario jurídico mexicano, t. II, C-CH, Página de internet:
https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/3/1169/5.pdf, 22 de Noviembre de 2018. 17:15 PM.
[56] Ibídem, p. 56.

Ahora entendemos que la carga se puede entender como un deber y para ser más precisos una obligación.

Por último, nos centraremos a la definición que el mismo artículo 5 del Código citado nos determina, cual es: “Se considera que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa.”, retomando las anteriores definiciones, podemos dar una definición más completa y esta sería las cargas a los particulares son las obligaciones establecidas en las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa.

Para alcanzar el fin de explicar aún más la carga, es necesario introducirnos al tema de obligaciones, para tener una base sólida de este concepto y así poder tener las herramientas para abordar nuestro tema principal más a fondo.

Para Ernesto Gutiérrez y González la obligación en un sentido amplio es “la necesidad jurídica de cumplir voluntariamente una prestación, de carácter patrimonial (pecuniaria o moral), en favor de un sujeto que eventualmente puede llegar a existir, o en favor de un sujeto que ya existe.”[57]

Rafael Rojina Villegas no dice: “la obligación es una estado de subordinación jurídica que impone al deudor la necesidad de ejecutar a favor del acreedor un hecho o una abstención de carácter patrimonial o moral”.[58]

Colin et Capitant citado por Rafael de Piña Vara nos proporciona el siguiente concepto: “Una necesidad jurídica, por efecto de la cual una persona está sujeta a una prestación, ya positiva, ya negativa, es decir, a un hecho o a una

[57] GUTIÉRREZ Y GONZÁLEZ, Ernesto, Derecho de las Obligaciones, Porrúa, Séptima Edición, México, 1990, p. 32.
[58] ROJINA VILLEGAS, Rafael, Derecho Civil Mexicano, Porrúa, México, tomo V, vol. I, 1981, p. 28.

abstención, o como lo dice el código (de Napoleón), a dar, hacer o no hacer alguna cosa".[59]

Pothier opina: "Un lazo de derecho, que nos restringe a dar, hacer o no hacer alguna cosa".[60]

De las anteriores definiciones podemos concluir que la obligación es un vínculo jurídico en la cual una persona llamado deudor está sujeta a una prestación negativa o positiva (dar, hacer o no hacer y tolerar) a favor de una persona llamada acreedor. Y de estos conceptos analizados para Héctor Victoria Maldonado surgen los tres elementos que identifican a la obligación:

A. Un sujeto activo, denominado por el derecho civil como el acreedor facultado para exigir del deudor dicha prestación objeto de la obligación.

B. Sujeto pasivo, denominado por el derecho civil como el deudor, definido como el sujeto obligado a procurar al acreedor el objeto de la prestación a cumplir con el acreedor.

C. Un objeto, que es el contenido de la materia de la obligación, que como se ha explicado se resume a un dar, hacer o no hacer y tolerar.

Para la materia fiscal, ocurre lo mismo, toda vez que las obligaciones de naturaleza tributaria encontramos ciertas similitudes para esto es necesario dar mención de la definición de obligación fiscal o tributaria.

Ahora bien ya que entendemos lo que es la obligación en materia civil, nos adentraremos a la obligación en materia tributaria, y para esto "Emilio Márgain

[59] DE PIÑA VARA, Rafael, Derecho Civil Mexicano, Porrúa, México, vol III, 2002, p. 26.
[60] POTHIER, Robert Joseph, Tribunal Superior de Justicia, 2002, p. 7.

Manautou citado por Héctor Victoria Maldonado, la define como el vínculo jurídico en virtud del cual el estado, denominado sujeto activo, exige a un deudor, denominado sujeto pasivo, el cumplimiento de una prestación pecuniaria excepcionalmente en especie" [61]. Asimismo "De la Garza citado por Raúl Rodríguez Lobato, sostiene que la relación del presupuesto legal conocido como hecho imponible, surge una relación jurídica que tiene la naturaleza de una obligación, en cuyos extremos se encuentran los elementos personales: un acreedor y un deudor y en el centro un contenido, que es la prestación del tributo"[62]. A la relación, por su naturaleza este último autor la nombra como la relación tributaria sustantiva, toda vez que en su opinión existen otras relaciones tributarias accesorias o independientes, cuyos contenidos obligacionales son diferentes. Define a la relación tributaria sustantiva como "aquella por virtud de la cual el acreedor tributario (la administración fiscal) tiene derecho a exigir al deudor tributario principal o a los responsables el pago del tributo, es decir, el cumplimiento de la prestación de dar cuyo contenido es el pago de una suma de dinero o la entrega de ciertos bienes en especie".[63]

Como podemos ver la definición de obligación civil sus elementos son similares con los de la obligación fiscal que son el acreedor, deudor y el objeto.

Y para ampliar más el concepto de obligación fiscal Raúl Rodríguez Lobato, manifiesta que el derecho fiscal no solo regula la obligación del contribuyente en el deber de entregar el dinero al estado en virtud de haberse causado el tributo, si no preveé otro tipo de obligación a cargo del contribuyente como de terceras personas, concebidas para hacer eficaz la obligación a que se ha referido en primer lugar, este tipo de obligaciones son de naturaleza administrativa o de policía tributaria; y siendo ambos de naturaleza fiscal se

[61] VICTORIA MALDONADO, Héctor, Sujetos y Responsabilidad Tributarias en México, Porrúa, 2011, p. 10. Citando a Margain Manautou, Emilio, Introduccion al estudio del derecho tributario mexicano, 5ª. Ed., Universidad Autónoma de San Luis Potosí, México, 1976, p. 353.
[62] RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl, Derecho Fiscal, Segunda Edición, Oxford, México, p. 110.
[63] Ibídem, p. 110.

pueden distinguir por su objeto que son “la obligación fiscal cuyo objeto es dar la denominamos obligación fiscal sustantiva y la obligación cuyo objeto puede ser un hacer, un no hacer o tolerar la llamamos obligación fiscal formal”[64], es decir la obligación fiscal sustantiva que tiene por objeto en el pago del tributo (un dar) por parte del contribuyente o sujeto pasivo al estado o sujeto activo de la relación jurídico tributaria; y la otra obligación fiscal formal cuyo objeto consiste en un hacer (llevar contabilidad, presentación de declaración del ejercicio fiscal, exhibir documentación contable cuando así la ley se lo requiera, etcétera), en un no hacer (no introducir mercancías extranjeras por sitios no autorizados que no sean aduanas, no adquirir mercancía que no se acredite su legal estancia en el territorio nacional), o tolerar (admitir las visitas domiciliarias que realicen las autoridades fiscales).

La interpretación de la Suprema Corte de Justicia de la Nación reconoce las obligaciones de carácter formal aunque dependiente de la obligación principal, como se precisa en la siguiente tesis:

“OBLIGACIONES MATERIALMENTE RECAUDATORIAS. SU CONCEPTO.-Por tales deben entenderse todos aquellos elementos fiscales vinculados directamente con la causación, exención, devolución u otras figuras tributarias necesariamente encaminadas a la determinación de la obligación sustantiva del pago de la contribución. Por ello, a dicha obligación no sólo deben trascender los elementos relativos al sujeto, objeto, tasa y base, sino también algunas obligaciones formales, como pudiera ser, a manera de ejemplo, la obligación de los contribuyentes de determinar su situación fiscal mediante declaración anual, la cual no constituye un simple medio de control en la recaudación por parte de la autoridad administrativa, ya que está estrechamente vinculada con el referido pago del tributo.”[65]

[64] Ibídem, p. 109.
[65] Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Primera Sala, Tesis Aislada, marzo 2005, T. XXI, Tesis 1ª.X/2005, Registro 178972, p. 215.

Sin embargo, la Suprema Corte de Justicia de la Nación reconoce también una diferencia primordial entre las obligaciones recaudatorias o sustantivas y las obligaciones de carácter formal, las cuales no se encuentran sujetas a los principios de legalidad, destino al gasto público, proporcionalidad y equidad que nacen del artículo 31, fracción IV, de la constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, a lo cual señala lo siguiente:

“PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD TRIBUTARIAS. SON PRINCIPIOS APLICABLES A LA OBLIGACIÓN ADJETIVA DE LAS PERSONAS MORALES DE LLEVAR UNA CUENTA DE UTILIDAD FISCAL NETA, CONFORME A LOS ARTÍCULOS 69 Y 88 DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.- Conforme a lo establecido por el Tribunal Pleno en la tesis P. XI/2001, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XIV, julio de 2001, página 9, de rubro: "PAGO INDEBIDO DE CONTRIBUCIONES. LOS PRINCIPIOS DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD TRIBUTARIA QUE RIGEN LAS RELACIONES JURÍDICAS QUE SURGEN POR TAL MOTIVO, EXIGEN QUE EL LEGISLADOR ESTABLEZCA LOS MECANISMOS PARA QUE EL FISCO EFECTÚE LA DEVOLUCIÓN RESPECTIVA.", esta Primera Sala ha sostenido en la tesis 1a. X/2005, de rubro: "OBLIGACIONES MATERIALMENTE RECAUDATORIAS. SU CONCEPTO." que, la relación jurídico tributaria, en razón de la cual el Estado puede apropiarse de una porción de riqueza de los particulares para destinarla a la satisfacción de los gastos públicos, no puede entenderse limitada a las cuestiones tributarias sustantivas, sino que la misma también abarca cuestiones que pueden ser formales o adjetivas, vinculadas con el poder recaudatorio del Estado, pero que incidan directa o indirectamente con la determinación del impuesto a pagar. Conforme a ello, la obligación de llevar una Cuenta de Utilidad Fiscal Neta, cuya integración y actualización prevén los artículos 69 y 88 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, si bien constituye un procedimiento posterior a la determinación del impuesto, lo cierto es que dicha cuenta, al ser la medida de la utilidad financiera obtenida por la empresa, incide directamente en el impuesto a enterar

por la persona moral que lo causa cuando distribuya dividendos. Ello, porque el diverso numeral 11 de la ley relativa, establece que cuando una persona moral distribuya dividendos que no provengan de la Cuenta de Utilidad Fiscal Neta, deberán calcular y enterar el impuesto que corresponda a los mismos, en virtud de que dicha cuenta es el indicador de las utilidades que ya pagaron el impuesto respectivo y que, por ende, cuando se distribuyan no deben causarlo nuevamente. Por tanto, el procedimiento de integración y actualización de esa cuenta trasciende directamente a la cantidad que la empresa deberá pagar de impuesto al actualizar la hipótesis normativa del artículo 11, pues la forma de integrarla y los ajustes que se contemplan para mantener la citada cuenta, necesariamente tendrán injerencia en el saldo que en ésta conserve, de ahí que sea inconcuso que ese procedimiento sí puede ser analizado a la luz de los principios de justicia tributaria."[66]

En relación a lo anterior podemos dar una definición más completa de la obligación fiscal que a palabras de Héctor Victoria Maldonado son "la obligación tributaria, en su expresión más amplia, como el vínculo establecido por ley y exigible coactivamente entre unos o varios acreedores, sean el fisco u otros administrados, y el deudor tributario, que tiene por objeto el cumplimiento de las prestaciones patrimoniales o formales tributarias."[67]

Ahora ya que las obligaciones fiscales sustantivas y formales provenientes de la carga a los particulares establecidas en la ley, comprendemos que la visita domiciliaria es un acto de molestia que genera una obligación hacia el contribuyente de carácter formal de tolerar, relacionado indirectamente al pago de la causación de la contribución.

Entonces ya establecimos que la fracción IV, del artículo 46-A del Código fiscal de la Federación, es un precepto legal establecido que provoca una carga

[66] Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Decima Época, Primera Sala, Tesis Aislada, enero 2012, libro. IV Tomo 3, Tesis 1ª.VI/2011 (10a), Registro 2000131, p. 2919.
[67] VICTORIA MALDONADO, Héctor, Ob. Cit., p. 12.

a los particulares por establecer una obligación de carácter formal de tolerar relacionado indirectamente al posible pago de un crédito fiscal establecida en una norma que refiere directamente al sujeto (contribuyente) y por consiguiente debería de ser interpretado de manera estricta conforme a lo establecido en el artículo 5 del mismo código, ya que en este mismo refiere que cuando las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares (estas son las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa.) se interpretará en sentido estricto.

Sin embargo, solo hay una excepción a dicha regla que si le aplica a nuestro caso en concreto, toda vez que a criterio de "la Suprema Corte de Justicia considera que la circunstancia de que sean de aplicación estricta determinadas disposiciones de carácter tributario, no impide al intérprete acudir a los diversos métodos que permite conocer la verdadera intención del creador de las normas, cuando de su análisis literal en virtud de las palabras utilizadas, sean técnicas o de uso común, genere incertidumbre sobre su significado, ya que el efecto de la disposición en comento es constreñir a aquél a realizar la aplicación de la respectiva hipótesis jurídica única y exclusivamente a las situaciones de hecho que coincidan con lo previsto en ella, una vez desentrañado su alcance."[68]

De lo anterior, también los Tribunales Federales, expresan el siguiente criterio jurisprudencial:

"CONTRIBUCIONES. LAS DISPOSICIONES REFERENTES A SUS ELEMENTOS ESENCIALES, AUNQUE SON DE APLICACIÓN ESTRICTA, ADMITEN DIVERSOS MÉTODOS DE INTERPRETACIÓN PARA DESENTRAÑAR SU SENTIDO. El hecho de que el legislador haya establecido que las disposiciones fiscales que prevén elementos esenciales, como son sujeto, objeto, base, tasa o tarifa de una contribución y las excepciones a ésta,

[68] Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Segunda Sala, Tesis Aislada, Diciembre 1999, Tomo X, Tesis 2ª.CXLII/99, Registro 192803, p. 406.

son de aplicación estricta, no significa que el intérprete no pueda acudir a los diversos métodos que permiten conocer la verdadera intención del creador de aquellas disposiciones, cuando de su análisis literal en virtud de las palabras utilizadas, sean técnicas o de uso común, se genere incertidumbre sobre su significado, ya que el efecto de lo ordenado por el legislador es obligar a aquél a que realice la aplicación estricta de la respectiva hipótesis jurídica única y exclusivamente a las situaciones de hecho que coincidan con lo previsto en ella, una vez desentrañado su alcance."[69]

En caso contrario para saber cuándo es su interpretación puede ser de aplicación estricta o no, esta depende si se contempla una carga o un beneficio para el particular contribuyente, esto es, que en "la interpretación de una norma jurídica fiscal, debe considerarse si establece cargas o beneficios a los particulares contribuyentes, para determinar si son de estricta aplicación, o bien sea factible aplicar cualquier método permitido por la hermenéutica jurídica que va desde lo literal, gramatical, lógico, histórico, sistemático y teleológico. Así, debe examinarse si la disposición se refiere al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa, y si efectivamente grava su esfera jurídica o patrimonial, o contempla un beneficio, caso este en que resulta aplicable cualquier método de interpretación para desentrañar el sentido del concepto legal."[70]

[69] Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Segunda Sala, Tesis Jurisprudencial, diciembre de 2002, Tomo XVI, Tesis 2ª./J.133/2002, Registro 185419, p. 238.
[70] Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tribunales Colegiados de Circuito, Tesis Aislada, abril 1999, Tomo IX, Tesis VIII.2º.48 A, Registro 194308, p. 573.

CAPÍTULO 4.- Problemática resultante de la interpretación del artículo 46 A, fracción IV del Código Fiscal de la Federación.

4.1.- Problemas emergentes de la interpretación estricta de la fracción IV, artículo 46 A, del Código Fiscal de la Federación.

Como resultado de toda nuestra investigación sobre la visita domiciliaria, la caducidad y la aplicación estricta de la norma fiscal, ha llevado a este punto de poder dar luz a los dilemas planteados por la fracción IV, del artículo 46-A del Código Fiscal Federal.

Para abordar toda esta serie de problemas causados por el precepto legal antes mencionado, iniciaremos con la transcripción de este apartado:

"Artículo 46-A. Las autoridades fiscales deberán concluir la visita (…) dentro de un plazo máximo de doce meses…

Los plazos para concluir las visitas domiciliarias o las revisiones de gabinete a que se refiere el primer párrafo de este artículo, se suspenderán en los casos de:

IV.- Cuando el contribuyente no atienda el requerimiento de datos, informes o documentos solicitados por las autoridades fiscales para verificar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, durante el periodo que transcurra entre el día del vencimiento del plazo otorgado en el requerimiento y hasta el día en que conteste o atienda el requerimiento, sin que la suspensión pueda exceder de seis meses. En el caso de dos o más solicitudes de información, se sumarán los distintos periodos de suspensión y en ningún caso el periodo de suspensión podrá exceder de un año."

De acuerdo a la ley obligatorio utilizar el principio de aplicación estricta de la normas fiscales del artículo 5 del Código Fiscal, sin embargo, ya es sabido que

cuando su análisis, su resultado genere incertidumbre sobre su significado, la Suprema Corte considera que dichas disposiciones de carácter tributario, no impide al interprete acudir a diversos métodos que permitan conocer la verdadera intención del creador de las normas, por consiguiente desglosaremos este artículo para su estudio:

1. El plazo genérico de 12 meses se suspende cuando el contribuyente no atienda el requerimiento solicitado por las autoridades fiscales para verificar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

2. La suspensión de la visita domiciliaria durará el período que transcurra entre el día del vencimiento del plazo otorgado en el requerimiento y hasta el día en que conteste o atienda el requerimiento.

3. Esta suspensión de la visita domiciliara no podrá durar más de 6 meses.

4. En el caso de dos o más solicitudes de información, se sumarán los distintos períodos de suspensión

5. En ningún caso el período de suspensión podrá exceder de un año.

Del análisis de esta fracción encontramos tres grandes problemas a su aplicación, y estas son:

1. Al solicitar al contribuyente dentro de la visita domiciliaria, un requerimiento de información, esta no podrá durar más de 6 meses (correrá el tiempo de la suspensión el día del vencimiento del plazo otorgado en el requerimiento y hasta el día en que conteste o atienda el requerimiento), y en caso de dos o más solicitudes de información se sumarán los distintos períodos de suspensión. En este momento es que nace la primera problemática, toda vez que el mismo Código Fiscal no

establece que método se va a realizar para dicha sumatoria de los plazos de suspensión de la visita domiciliaria.

2. Otra gran problemática encontrada después de la falta de una fórmula aritmética en dicha fracción, es que pasa si dicha sumatoria de las distintas duraciones de las suspensiones de la visita domiciliaria causado por los diversos requerimientos de información sobrepasa del término de un año establecido en la misma fracción.

3. Asimismo en la citada fracción, también se desconoce la figura jurídica operante causada por excederse el término de un año de la sumatoria de la diferentes duraciones de las suspensiones de la visita domiciliara causadas por los requerimientos de información solicitados a los contribuyentes.

Ya delimitando cuales son los tres problemas originados por la fracción IV, del artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, abordaremos de manera individual y profundizaremos en cada una para poder llegar a una solución de los problemas citados con anterioridad, máxime que los temas investigados anteriormente nos servirán para dar una cabal solución posible al dilema causado por el citado precepto.

4.1.1.- La falta de una fórmula aritmética para la sumatoria de la duración de las diferentes suspensiones de la visita domiciliaria causada por los requerimientos de información realizados al contribuyente.

Como ya lo analizamos en el apartado anterior nos surge una serie de problemáticas al querer aplicar de manera estricta la fracción IV, del artículo 46-A del multicitado código, al solicitarle al contribuyente dentro de la visita domiciliaria, mediante un requerimiento de información y este no atiende dicho requerimiento se suspenderá y dicha suspensión no podrá durar más de 6 meses

(correrá el tiempo de la suspensión el día del vencimiento del plazo otorgado en el requerimiento y hasta el día en que conteste o atienda el requerimiento), y en caso de dos o más solicitudes de información se sumarán los distintos períodos de suspensión. Y es en este momento en que nace la primera problemática, ya que el mismo Código Fiscal no establece que método se va a realizar para dicha sumatoria de los plazos de suspensión de la visita domiciliaria, establecido esto vemos que el legislador no nos ayuda a aclarar esta obscuridad de la norma.

Antes hay que explicar la diferencia entre la visita domiciliaria a la revisión de gabinete, las cuales: "la diligencia se debe atender de acuerdo al tipo de facultad revisora que esté empleando la autoridad, es decir, si ordena una visita domiciliaria, la información se debe proporcionar en el domicilio fiscal del contribuyente y sólo se puede llevar información con un acta parcial de por medio, mientras que en la revisión de gabinete es diferente, ya que la autoridad solicita información, pero no está facultada para revisar en el domicilio fiscal."[71]

También es necesario entender como iniciar el cómputo de la duración de la suspensión de la visita domiciliaria; la misma ley nos explica que correrá el tiempo de la suspensión el día del vencimiento del plazo otorgado en el requerimiento, y para esto el artículo 53 del Código Fiscal de la Federación:

"Artículo 53.- En el caso de que con motivo de sus facultades de comprobación, las autoridades fiscales soliciten éstos, informes o documentos del contribuyente, responsable solidario o tercero, se estará a lo siguiente:

Se tendrán los siguientes plazos para su presentación:

[71] SoyConta, Que Facultades Tiene La Autoridad Fiscal Para Investigar A Empresas Infractoras, Página de internet: http://www.soyconta.mx/que-facultades-tiene-la-autoridad-fiscal-para-investigar-a-empresas-infractoras/
3 de Diciembre de 2018, 11:30 AM.

a) Los libros y registros que formen parte de su contabilidad, solicitados en el curso de una visita, deberán presentarse de inmediato, así como los diagramas y el diseño del sistema de registro electrónico, en su caso.

b) Seis días contados a partir del día siguiente a aquel en que surta efectos la notificación de la solicitud respectiva, cuando los documentos sean de los que deba tener en su poder el contribuyente y se los soliciten durante el desarrollo de una visita.

c) Quince días contados a partir del día siguiente a aquel en que surta efectos la notificación de la solicitud respectiva, en los demás casos. Los plazos a que se refiere este inciso, se podrán ampliar por las autoridades fiscales por diez días más, cuando se trate de informes cuyo contenido sea difícil de proporcionar o de difícil obtención."

Estos son los cómputos de cuando se debe de iniciar el conteo para el inicio de la suspensión de la visita domiciliaria, también es necesario aclarar el punto del inciso a) al referirse con la palabra "inmediato". Para lo anteriormente expuesto la Suprema Corte de Justicia de la Nación emitió la siguiente tesis Jurisprudencial:

"VISITA DOMICILIARIA. ALCANCES DEL TÉRMINO "DE INMEDIATO" CONTENIDO EN EL ARTÍCULO 53, INCISO A), DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. Acorde con los artículos 28, 30, 44, fracción I, 45, 46, 49, fracción I y 53 del citado ordenamiento tributario, los contribuyentes, sus representantes legales o la persona con quien se entienda una visita domiciliaria, están obligados a conservar en su domicilio fiscal la contabilidad que conforme a las disposiciones fiscales tenga que llevarse y mantenerla a disposición de la autoridad fiscal. En ese sentido, si la visita domiciliaria constituye un acto de molestia desarrollado invariablemente en el domicilio fiscal del contribuyente y su objetivo consiste en que la autoridad revise en ese momento la contabilidad del visitado, a fin de

conocer su situación fiscal, lo dispuesto en el inciso a) del referido artículo 53, respecto a que en el caso de que durante el curso de una visita domiciliaria las autoridades fiscales soliciten al contribuyente, responsable solidario o tercero, los libros y registros que formen parte de su contabilidad o, en su caso, los diagramas y el diseño del sistema de registro electrónico, éstos deberán presentarse "de inmediato", no significa que la persona visitada tenga un plazo para cumplir el requerimiento, sino que se entiende que tal documentación debe exhibirse inmediatamente después de haberse solicitado, esto es, de manera contigua o muy cercana y sin tardanzas, pues el contribuyente está obligado a tenerla a la mano en el lugar en el que se desarrolla la visita y siempre a disposición de la autoridad fiscal. En el entendido de que no debe considerarse un incumplimiento sancionable el que no se exhiba al instante o en el segundo inmediatamente posterior al requerimiento, pues la obligación de presentarla inmediatamente sólo significa que debe exhibirse sin tardanzas, y no que ni siquiera se tenga el tiempo indispensable para localizar lo solicitado en los libros, documentos, registros o archivos."[72]

Comprendido el punto anterior ya podemos abordar mejor la suspensión de la visita domiciliaria a causa de no atender el requerimiento de información; es necesario explicarlo con diferentes hipótesis en que podría encuadrarse este supuesto jurídico. Para lo que se utilizará diferentes tablas con los siguientes valores:

1. Inicio de la visita domiciliaria.

2. Término de la visita domiciliaria.

3. Día del vencimiento del plazo otorgado en el requerimiento.

[72] Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Decima Época, Segunda Sala, Tesis Jurisprudencial, febrero de 2014, Libro 3 Tomo II, Tesis 2a./J. 163/2013 (10a.), Registro 2005642, p. 1469.

4. Día de cumplimiento del requerimiento de información.

Caso número 1: En el trámite del uso de las facultades de fiscalización y para ser más específico en el desarrollo de la visita domiciliaria el SAT le requiere al contribuyente que presente cierta información; a lo cual el contribuyente al ser notificado de dicho requerimiento, cumple con lo solicitado en un plazo de 3 meses.

Enero	**Febrero 1**	**Marzo**	**Abril 3 (día 11)**	**Mayo**	**Junio**
Julio: 4 (día11)	**Agosto**	**Septiembre**	**Octubre**	**Noviembre**	**Diciembre**
enero	**Febrero**	**Septiembre**	**Abril 2**	**Mayo**	**Junio**
Julio	**Agosto**	**Septiembre**	**Octubre**	**Noviembre**	**Diciembre**

Aquí tenemos un claro ejemplo de lo que puede pasar al suspenderse la visita domiciliaria y el contribuyente atiende el requerimiento de información a solo 3 meses desde el día en que dejó de cumplir con dicha solicitud (día fijada en el acta parcial para entregar la solicitud solicitada).

Caso número 2: cuando sean dos solicitudes de información que no atienda el contribuyente a quien se le efectúa la visita domiciliara y le sumaremos estos valores:

$3_{,2,}$- Día del vencimiento del plazo otorgado en el segundo requerimiento.

$4_{,2,}$.- Día de cumplimiento del segundo requerimiento de información.

Enero	**Febrero 1**	**Marzo 3 (día 11)**	**Abril**	**Mayo**	**Junio 4 (día11)**
Julio 3,2 (día 11)	**Agosto 4,2 (día11)**	**Septiembre**	**Octubre**	**Noviembre**	**Diciembre**
enero	**Febrero**	**Septiembre**	**Abril**	**Mayo 2**	**Junio**

- 1ª suspensión de la visita domiciliaria: duración tres meses.

- 2ª suspensión de la visita domiciliaria: duración un mes.

- Total de duración de la visita domiciliaria: 4 meses.

Vemos que en esta ocasión son dos requerimientos que no son atendidos por contumacia del contribuyente, que suspenden la visita domiciliaria dos veces uno con el plazo de tres meses y el segundo requerimiento el contribuyente tarda un mes en atender la solicitud de información, dando una duración de la suspensión de 4 meses.

Y hasta el momento estas hipótesis no nos genera ningún dilema, sin embargo las siguientes son las que nos causa problemas al aplicar la fracción IV del multicitado artículo del referido código.

Caso número 3: cuando son más de dos solicitudes de información que incumple el contribuyente, ocasionando la suspensión de la visita domiciliaria y para este cuadro le sumaremos los siguientes valores:

3,4,- Día del vencimiento del plazo otorgado en el segundo requerimiento.

4,4.- Día de cumplimiento del segundo requerimiento de información.

Enero	**Febrero 1**	**Marzo 3 (día 11)**	**Abril 3,3 (día 11)**	**Mayo**	**Junio 4 (día11)**
Julio 3,4 (día 11)	**Agosto 4,4 (día11)**	**Septiembre 4,3 (día11)**	**Octubre**	**Noviembre**	**Diciembre**
enero	**Febrero**	**Septiembre**	**Abril**	**Mayo**	**Junio**
Julio 2	**Agosto**	**Septiembre**	**Octubre**	**Noviembre**	**Diciembre**

- 1ª suspensión de la visita domiciliaria: duración tres meses.

- 2ª suspensión de la visita domiciliaria: duración un mes.

- 3ª suspensión de la visita domiciliaria: duración de seis meses.

Es en este supuesto que encontramos la primera pared causada por la contumacia del contribuyente al no entender los requerimientos de información; toda vez que la autoridad está facultado para ocupar de manera discrecional los requerimientos de información necesarios para esclarecer si efectivamente ha cumplido el sujeto pasivo con sus obligaciones fiscales. Ya que el legislador no establece este tipo de hipótesis, cuando dos incumplimientos de requerimientos de información suspende en un mismo período de tiempo. Lo anterior lo podemos corroborar con la siguiente tesis jurisprudencial por contradicción de criterios:

“VISITA DOMICILIARIA O REVISIÓN DE GABINETE. LA SUSPENSIÓN DEL PLAZO PARA CONCLUIRLA A QUE SE REFIERE EL ARTÍCULO 46-A, SEGUNDO PÁRRAFO, FRACCIÓN IV, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, NO CONSTITUYE UN IMPEDIMENTO LEGAL PARA QUE LA

AUTORIDAD FISCAL CONTINÚE REQUIRIENDO INFORMACIÓN AL CONTRIBUYENTE.-Del precepto citado se colige que las autoridades fiscales pueden continuar requiriendo datos, informes o documentos al contribuyente durante el desarrollo de una visita domiciliaria o revisión de gabinete para verificar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, aun cuando el plazo para concluirla se encuentre suspendido por no haberse atendido el requerimiento formulado, ya que dicho precepto no se refiere a la suspensión de las facultades de comprobación, sino a la del plazo para concluir la visita o revisión cuando el contribuyente no atienda el requerimiento referido, es decir, se genera por una situación no imputable a la autoridad, de ahí que el numeral indicado no le prohíbe efectuar un diverso requerimiento por el hecho de estar suspendido el plazo para la conclusión de la visita o revisión, pues la faculta para realizar dos o más solicitudes de información, en cuyo caso la suspensión del plazo para concluirla no podrá exceder de un año. Por tanto, para realizar un nuevo requerimiento al contribuyente, la autoridad no está obligada a esperar a que transcurran los 6 meses de suspensión decretada con motivo del incumplimiento al primer requerimiento, o bien, a que fenezca el plazo de un año en el caso de dos o más solicitudes de información, ya que la autoridad puede seguir realizando requerimientos, a fin de impulsar la continuación de la visita o revisión."[73]

Entonces viendo que la suspensión de la visita domiciliara no afecta las facultades de comprobación de la autoridad fiscal y esta puede seguir realizando requerimientos, sin la necesidad de esperar a que finiquite los seis meses; nos centraremos en dos posibles fórmulas para sumar estas suspensiones que se entablan en un mismo período de tiempo, y esas son:

1. Que se sumen los diferentes períodos de suspensión de manera individual, causados por no atender los requerimientos de información, lo que resultaría con un período total de 10 meses.

[73] Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Decima Época, Segunda Sala, Tesis Jurisprudencial, diciembre de 2011, Libro III Tomo 4, Tesis 2ª./J. 10/2011, Registro 2000037, p. 3264.

2. Que se sume solo los períodos en que éste solamente suspendido de la visita domiciliaria, lo que resultaría un período total de 6 meses.

Como vemos estos dos métodos de sumas nos arrojan diferentes resultados, por ahora no genera problema legal alguno pues no excede el plazo de un año establecido en la ley, sin embargo si los distintos plazos de suspensión se sobre ponen, no sabremos si solo se deba sumar el período que dure la visita domiciliaria en suspensión o sumar los diferentes períodos de manera individual. Por consiguiente nos da un poco de luz la sentencia de la Revisión Fiscal 404/2013 del Décimo Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, en sus considerandos, analiza el razonamiento jurídico de la Quinta Sala Regional Metropolitana del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, que en ejecutoria de amparo directo diverso, dio por fundado concepto de impugnación, hecho valer por el contribuyente en el juicio de nulidad de origen, siendo sus argumentos que la autoridad fiscal sobrepaso el término de un año para la suspensión de la visita domiciliaria por el término de 12 meses, 14 días; sumando tres períodos de suspensión de la siguiente manera:

PLAZO DE SUSPENSIÓN	**DÍAS TRANCURRIDOS**
Del 9 de julio de 2008 al 11 de noviembre de 2008	4meses, 2 días
Del 17 de abril de 2009 al 17 de octubre de 2009	6 meses
Del 15 de febrero de 2010 al 27 de abril de 2010	2 meses, 12 días
TOTAL DE DÍAS TRANSCURRIDOS	**12 meses, 14 días**

Siendo este razonamiento del Décimo Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito en la revisión fiscal interpuesta por la autoridad hacendaria, consideró infundado los motivos de la quejosa fiscal, así

confirmando lo analizado por la Quinta Sala Regional Metropolitana del Tribunal Federal de Justicia Administrativa; que declaró en sentencia definitiva la nulidad lisa y llana por haber excedido el plazo de un año. Asimismo de lo analizado por el Tribunal Colegiado, podemos ver que se utilizó la primera hipótesis en el cual se sumen los diferentes períodos de suspensión de manera individual.

4.1.2.- Consecuencia jurídica de la suma de los distintos plazos de duración de la suspensión de la visita domiciliaria causada por la contumacia del contribuyente de no atender los requerimientos de información, cuando estos exceden del término de un año.

Para abordar éste tema, no sumergiremos un poco al tema de plazos y términos en la teoría general de proceso; para así determinar la naturaleza del mismo y saber las consecuencias posibles que éste genere. Como norma general la autoridad fiscal en la visita domiciliaria actúa en horas y días hábiles; y de acuerdo al artículo 12 del Código Fiscal de la Federación (en nuestro caso en concreto cuando los plazos se fijen por mes o por año, sin especificar que sean de calendario, se entenderá que en el primer caso el plazo concluye el mismo día del mes de calendario posterior a aquél en que se inició y en el segundo, el término vencerá el mismo día del siguiente año de calendario a aquél en que se inició. En los plazos que se fijen por mes o por año cuando no exista el mismo día en el mes de calendario correspondiente, el término será el primer día hábil del siguiente mes de calendario), aunque en las leyes mexicanas y en la práctica forense no se suele emplear una diferencia entre plazo y término, en este caso Ovalle Favela nos menciona que en las legislaciones alemanas y españolas si hay una distinción para estas doctrinas: “el plazo es un período a todo lo largo del cual, desde el momento inicial y hasta el final, se puede realizar válidamente un acto procesal; el término, en cambio, es el momento (día y hora) señalado para el comienzo de un acto procesal.”[74], un ejemplo claro sería en el juicio de nulidad la ley le concede al particular un plazo de 45 días para presentar la

[74] OVALLE FAVELA, José, Ob. Cit., p. 287.

demanda; y cuando el magistrado señale día y hora para desahogar la prueba testimonial para que aquella inicie, éste sería un término.

También observamos que Ovalle Favela tiene varias clasificaciones de los plazos, pero para propósitos de nuestro estudio nos centraremos en su clasificación por su origen y en la clasificación por los efectos en el proceso, los cuales serían perentorios y no perentorios (o preclusivos y no preclusivos; fatales y no fatales). En la clasificación por su origen el autor antes citado los clasifica de la siguiente manera: "Tomando en cuenta su origen, los plazos se dividen en legales, judiciales o convencionales, según hayan sido establecidos en la ley, por resolución del juzgador o por acuerdo de las partes".[75] Y la clasificación de los plazos por sus efectos son: "Un plazo es perentorio o preclusivo cuando su mero transcurso y la omisión del acto procesal por la parte interesada producen, por sí mismos, la preclusión (…) o extinción de un derecho que aquélla tuvo para llevarlo a cabo, sin necesidad de actividad alguna de la contraparte o del juzgador"[76] en cambio "el plazo no es perentorio o no preclusivo cuando el mero transcurso y la omisión de la parte interesada no extinguen, por sí mismos, el derecho de la parte a realizar el acto procesal, si no que se requiere, además, de un acto de la contraparte."[77] Y como ya se había mencionado en capítulos anteriores ésta inactividad por parte de uno o ambos sujetos dentro de un proceso trae como consecuencia la preclusión.

Ya teniendo estos conceptos más desarrollados, ahora podemos centrarnos a lo que nos dice la fracción IV, del artículo 46-A del multicitado código, ya que ésta nos dice: "En el caso de dos o más solicitudes de información, se sumarán los distintos períodos de suspensión y en ningún caso el período de suspensión podrá exceder de un año.", entendemos que este "año" en términos de la Teoría General del Proceso es considerado como un plazo legal de duración de la suspensión de la visita domiciliaria que no debe de ser rebasado.

[75] Ibídem. p. 288.
[76] Ibídem, p. 289
[77] Ibídem.

Ahora el problema es determinar sus efectos al superar dicho plazo de un año establecido como límite de la sumatoria de las diferentes duraciones de las suspensiones de la visita domiciliaria causada por diversos requerimientos de información, ya que en la misma fracción no establece que ocurre si dicho límite es superado, toda vez que al utilizar el Principio de Aplicación Estricta de la Norma Fiscal, el legislador debió de establecer dichas consecuencias, es por eso que nos genera las siguientes interrogantes:

1. Si es rebasado el término de un año de la sumatoria de las suspensiones de la visita domiciliaria, ¿Esta se reanuda empezando a computarse de nuevo a partir del día siguiente a la fecha en que ese año se cumplió?

    a. Si eso ocurre, ¿Qué pasa con el tiempo restante de los requerimientos de suspensión?

2. El término de un año de la fracción IV ¿Guarda una relación con el término de 12 meses para concluir la visita domiciliaria?, es decir, ¿Es término específico o es general en relación con el término de doce meses mencionado en el mismo artículo?

3. Si al sobrepasar el término de un año de la sumatoria de las suspensiones de la visita domiciliaria ¿Provoca la extinción de la facultad de comprobación de la autoridades fiscales?

4. Si el término de un año de la sumatoria de las suspensiones de la visita domiciliaria de dicha fracción ¿Es de un plazo perentorio (preclusivo o fatal) o es no perentorio (no preclusivo o no fatal)?

Para poder contestar a estas preguntas, la Suprema Corte nos da algo de luz, a través de la siguiente tesis aislada:

“VISITA DOMICILIARIA. LA VIOLACIÓN DEL PLAZO MÁXIMO DE DOCE MESES PARA SU SUSPENSIÓN, TRATÁNDOSE DE LA NO ATENCIÓN POR PARTE DEL CONTRIBUYENTE A DOS O MÁS SOLICITUDES DE INFORMACIÓN FORMULADAS POR LAS AUTORIDADES TRIBUTARIAS, DA LUGAR A QUE EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA DECLARE LA NULIDAD LISA Y LLANA DE LA RESOLUCIÓN IMPUGNADA.-El artículo 46-A, fracción IV, parte final, del Código Fiscal de la Federación establece una hipótesis en la cual podrán suspenderse los plazos, genérico y sus excepciones, para concluir las visitas domiciliarias, tratándose de la no atención por parte del contribuyente visitado a dos o más solicitudes de información formuladas por las autoridades tributarias, por un periodo que no podrá exceder de un año. Así, el bien jurídico tutelado por esa norma lo constituye la inviolabilidad del domicilio, derecho sustantivo protegido por el artículo 16, primer párrafo, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, al señalar que nadie podrá 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; regla general que encuentra su excepción en el antepenúltimo párrafo de ese precepto constitucional, donde se advierte que si bien es cierto que el Constituyente previó la posibilidad de que las autoridades fiscales practicaran visitas domiciliarias para cerciorarse del cumplimiento de las disposiciones fiscales, también lo es que acotó esa actuación a la irrestricta observancia de las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos. En estas condiciones, el artículo 46-A citado, en su último párrafo, prevé una consecuencia para el caso de que se incumpla con el plazo máximo con que cuenta la autoridad para culminar con el ejercicio de sus facultades de comprobación, que no considera para cuando ésta exceda el de doce meses para suspender la diligencia, no obstante, éste guarda relación con aquél, en tanto que el objeto o bien jurídico tutelado, en ambos casos, es resguardar la inviolabilidad del domicilio frente al arbitrio de la autoridad fiscalizadora. Entonces, si de

conformidad con la jurisprudencia 2a./J. 2/2004, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XX, julio de 2004, página 516, de rubro: "VISITA DOMICILIARIA O REVISIÓN DE GABINETE. SU CONCLUSIÓN EXTEMPORÁNEA DA LUGAR A QUE EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA DECLARE LA NULIDAD LISA Y LLANA DE LA RESOLUCIÓN IMPUGNADA.", la autoridad fiscalizadora que continúa la visita domiciliaria o la revisión de gabinete hasta dictar la resolución liquidatoria, no obstante haber concluido el procedimiento fiscalizador con infracción del artículo 46-A, primero y último párrafos, del Código Fiscal de la Federación, actualiza con su proceder la hipótesis de nulidad lisa y llana en el juicio contencioso. A fin de procurar la garantía de seguridad jurídica, debe concebirse similar consecuencia a la violación del plazo máximo de doce meses para la suspensión de la visita domiciliaria en la hipótesis inicialmente descrita, pues si el cómputo del plazo para su conclusión se hace sin tomar en cuenta el de suspensión y éstos no se apegaron a los plazos legales, no puede concluirse que la fiscalización se efectuó dentro de los doce meses que establece el artículo 46-A referido, pues ese cómputo partiría de una actuación ilegal de la autoridad fiscalizadora."[78]

Gracias a esta tesis podemos responder a las preguntas anteriores y establecer nuevos puntos.

- Hay una relación entre el término de un año que no debe sobrepasar la sumatoria de los plazos de suspensión de la visita domiciliara de la fracción IV del artículo 34-A del código citado con el plazo genérico de 12 meses para concluir esta misma establecido en el último párrafo del citado artículo, y ésta radica en sus consecuencias jurídicas ya que ambas tutelan el derecho humano de la inviolabilidad del domicilio o a la vida privada y el principio constitucional de seguridad jurídica del gobernado.

[78] Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Decima Época, Tribunales Colegiados de Circuito, Tesis Aislada, febrero 2014, Libro 3 Tomo III, Tesis I.13º.A.5 A (10a), Registro 2005790, p. 2659.

Último párrafo del citado artículo: Cuando las autoridades no levanten el acta final de visita o no notifiquen el oficio de observaciones, o en su caso, el de conclusión de la revisión dentro de los plazos mencionados, ésta se entenderá concluida en esa fecha, quedando sin efectos la orden y las actuaciones que de ella se derivaron durante dicha visita o revisión.

Aplicando la tesis aislada, comprendemos que al sobrepasarse el término de un año de la sumatoria de las distintas duraciones de la suspensión de la visita domiciliaria tiene las mismas consecuencias jurídicas que el plazo de 12 meses para concluir la visita domiciliaria; y esta son: 1) a partir del día siguiente de concluirse el año de suspensión se entenderá como concluida la visita domiciliaria; 2) quedarán sin efectos la orden de la visita domiciliaria y así las actuaciones que derivaron de ella.

Por tal motivo la visita domiciliaria no se reanuda al sobrepasar el término de un año de su suspensión y dejando todo lo actuado sin efectos, también el plazo excedente no afecta en nada ya que la visita domiciliaria a dejado de existir en el ámbito jurídico, asimismo también se explica que el plazo específico de un año es totalmente diferente al término de 12 meses genérico de conclusión de la visita domiciliaria, sin embargo guardan una relación ya que ambos plazos protegen la seguridad jurídica del gobernado y el derecho humano a la inviolabilidad del domicilio o la vida privada estipulado en el artículo 16 constitucional y es por esto mismo, que tienen los mismos efectos cuando no se cumplen con los plazos antes mencionados; de esta forma contestamos a las preguntas 1 y 2 del cuestionario anterior.

- El cuestionamiento del numeral 3 se responderá más adelante en el siguiente tema.

- A respuesta del cuestionamiento cuatro, y utilizando la Teoría General del Proceso podemos decir sin temor a equivocarnos que es un plazo perentorio (preclusivo o fatal), ya que éste plazo aparte de concluir con la facultad de comprobación de la visita domiciliaria por no cumplir con el plazo establecido de un año, ésta se extingue por sí misma, sin embargo hay momentos en que la autoridad fiscalizadora, prosigue con la visita domiciliaria y es cuando se debe solicitar la nulidad de dicha visita por excederse del plazo establecido; esté a través del juicio de nulidad por parte del contribuyente auditado.

4.1.3.- Figura Jurídica resultante que opera al excederse el plazo de un año la sumatoria de las suspensiones de la visita domiciliaria causada por los requerimientos de información realizados al contribuyente.

Las facultades de comprobación fiscal, como ya se ha analizado pueden llevarse a cabo conjunta, indistinta o sucesivamente, a criterio de la autoridad hacendaria, por tales motivos se debe concluir que la facultad de comprobación es un acto autoritario de molestia debe ser consecuencia de un mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento. Teniendo característica propia de los juicios o de los procedimientos seguidos en forma de juicio, que están integrado por las siguientes fases:

a. Previo al juicio;

a. Instrucción del juicio;

b. Sentencia;

c. Ejecución.

Análogamente se aprecia que en los procedimientos en materia tributaria se dan iguales etapas o fases a las indicadas, siendo éstas:

a) Fiscalización;

b) Determinación de créditos fiscales;

c) Ejecución.

En esa tesitura, se deben dar las formalidades esenciales del procedimiento, lo cual constituye la garantía de audiencia tutelada en el artículo 14 constitucional, que implica que la persona que pueda ser afectada:

1. Sea emplazada;

2. Ofrezca y rinda pruebas.

3. Formule alegatos;

4. Que se le dicte una sentencia o decisión que contemple los extremos de legalidad previstos en los artículos 14 y 16 constitucionales.

Ahora bien, la visita domiciliaria es un procedimiento de la gestión tributaria en la cual la autoridad fiscal ejerce sus facultades de comprobación, y esto es importante pues hay que reconocer a la visita domiciliaria como un procedimiento administrativo de carácter activo, de manera conjunta si se llega a la determinación de un crédito fiscal o indistinto. En la cual inicia con la orden de visita (emplazada), pasando por diversas actas parciales o complementarias, última acta parcial (dentro de los 20 días aporta pruebas y sus alegatos) y terminando con la acta final (consta los hechos y omisiones de la visita, así como

el resultado de la valoración de las pruebas), el cual se da por concluída la visita domiciliaria.

Y como ya se ha explicado la visita domiciliaria por regla general deberá concluir dentro de un plazo máximo de 12 meses, contados a partir de que se notifique al contribuyente el inicio de las facultades de comprobación. Este plazo está sujeto a suspensión por diversas hipótesis que maneja el Código Fiscal de la Federación, el que nos compete el de la fracción IV, del artículo 46-A, el cual por la rebeldía del contribuyente de no atender los requerimientos de información de la autoridad fiscal, dicho plazo de la visita se suspenderá por un plazo no mayor de seis meses y en caso de ser dos o más, se sumarán los distintos períodos de suspensión y éste no podrá exceder de un año.

Ahora bien dicho plazo de suspensión ya analizado, entendemos que es un plazo penetorio o fatal por las consecuencias jurídicas de este, si se excede el año, siendo estas las mismas consecuencias de lo establecido por el término de los doce meses que tiene para concluir la visita domiciliaria. A lo cual la consecuencia jurídica es que la visita domiciliaria no se reanuda al sobrepasar el término de un año de la sumatoria de los diversos plazos de suspensión y dejando todo lo actuado sin efectos, también el plazo excedente no afecta en nada ya que la visita domiciliaria a dejado de existir en el ámbito jurídico, por lo cual se protegen la seguridad jurídica del gobernado, la garantía constitucional de la inviolabilidad del domicilio estipulado en el artículo 16 constitucional y el derecho humano a la vida privada.

Ya conociendo las consecuencias jurídicas de sobrepasar dichos términos, podemos abordar que figura jurídica causante de dichos efectos, de la cual retomaremos las estudiadas con anterioridad “Caducidad”, “Prescripción” y la “Preclusión”, tomándolos desde un punto de vista procesal, toda vez como ya se ha explicado la visita domiciliaria es considerada un procedimiento administrativo.

La caducidad tiene las siguientes características:

- Es extintiva y únicamente afecta la instancia.
- Este afecta un derecho adjetivo
- La caducidad en materia fiscal está enfocada en la pérdida del derecho de la autoridad para seguir ejerciendo sus facultades de comprobación, determinación y de imponer sanciones por su inactividad en un determinado transcurso del tiempo.
- Nace a petición de parte.

La prescripción tiene las siguientes características:

- Es adquisitiva o extintiva de un derecho
- La prescripción extintiva reconoce el derecho subjetivo pero destruye la acción.
- En materia fiscal la prescripción tiene un plazo de 5 años en el cual el crédito fiscal se le extingue la obligación de pagar al contribuyente por el mero transcurso del tiempo.
- La declaratoria de prescripción será de oficio o a petición de parte.

La preclusión siendo una figura jurídica negativa meramente procesal, tiene las siguientes características:

- Su objetivo es cerrar a una de las partes la posibilidad de detener el proceso.

- Afecta únicamente a la parte que dejó la oportunidad procesal de ejercitar su derecho.

- Su efecto es el de imposibilitar a la parte para ejercer su derecho.

- En su regulación jurídica establece un término para ejercer el derecho.

- El derecho se extingue por inactividad.

Como ya se ha estudiado la prescripción es una figura jurídica que pertenece al derecho sustantivo, por ese motivo, al no pertenecer al derecho adjetivo, esta figura no se encuadra a lo que establecido, que el plazo de un año la sumatoria de los distintas suspensiones causadas por los requerimientos de información. Por lo tanto solo quedan las figuras jurídicas de la caducidad y de la preclusión; y sabemos que la caducidad es la sanción que la ley impone al fisco por su inactividad e implica necesariamente la pérdida o la extinción para el propio fisco, de una facultad o de un derecho para comprobar, determinar, liquidar o fijar cantidad liquida de una obligación fiscal, y siendo una figura de carácter procesal podría entrar como figura jurídica operante en el caso que nos ocupa. Sin embargo hay que aclarar que hay dos tipos de caducidad; la primera la caducidad mencionada en el artículo 67 del Código Fiscal, el cual está enfocado en la pérdida del derecho de la autoridad para seguir haciendo uso de sus facultades de determinar las contribuciones o aprovechamientos omitidos y sus accesorio, así como el de imponer sanciones por infracciones de las disposiciones fiscales, siendo su regla general de extinguirse en el plazo de 5 años; la segunda es la caducidad haciéndose valer como excepción procesal, como consecuencia, cuando la autoridad fiscal ejerce sus facultades (comprobación y de determinación de contribuciones, e imposiciones de

sanciones etc.), esta caducidad, el contribuyente afectado puede hacerla valer mediante solicitud administrativa o como excepción procesal, a lo cual también tiene el término de 5 años. En este orden de ideas la primera extingue solo facultades de determinación, liquidación de créditos fiscales y sanciones; en la segunda también caduca las facultades antes mencionadas pero se suman las facultades de comprobación en un término de 5 años.

Aun así, se podría pensar que la caducidad podría entrar como figura jurídica operante en el caso que nos ocupa, sin embargo, ésto no es así, toda vez que dicha caducidad en materia fiscal opera por la inactividad del fisco en ejercer sus facultades de fiscalización, y esto no sucede en el caso que nos ocupa, la suspensión de la visita domiciliaria por no atender los diversos requerimientos de información, es causada por la contumacia del contribuyente al no atender dicho requerimiento de la autoridad fiscal y no por su inactividad de dicha autoridad. Igualmente la ley es clara y para la caducidad fiscal, se establece un plazo máximo de 5 años para la extinción del derecho de la autoridad para hacer valer sus facultades fiscalizadoras y la sumatoria de las diferentes suspensiones por no atender los requerimientos de información, siendo esté plazo de un año. Por estos motivos la caducidad no es la figura jurídica operante como resultado de sobrepasar el término de un año de la fracción IV, artículo 46 A.

Llegado a este punto solo nos queda la preclusión, siendo esta "generalmente como la pérdida, extinción o consumación de una facultad procesal."[79]; y habiendo reconocido a la visita domiciliaria como un procedimiento administrativo de carácter tributario; encontramos que dicha figura procesal encuadra con los efectos jurídicos causantes de extender el término de un año establecido; siendo las siguientes: 1.- Su objetivo es cerrar a una de las partes la posibilidad de detener el proceso, siendo en este caso la preclusión evita que la visita domiciliaria se suspenda por más de un año, con la finalidad de que se

[79] ARELLANO GARCÍA, Carlos, Ob. Cit., p. 440.

dilate, y es por eso que el legislador colocó una fecha límite, si no ésta se deberá tener por concluída; 2.- Afecta únicamente a la parte que dejó la oportunidad procesal de ejercitar su derecho, esto es como se ha visto quien da la orden de suspensión porque el contribuyente no atiende los requerimientos de información de la autoridad fiscal, es la misma autoridad quien le afecta por suspender por más de un año la visita domiciliaria; 3.- Su efecto es el de imposibilitar a la autoridad fiscal de seguir ejerciendo sus facultades de comprobación al contribuyente; 4.- En su regulación jurídica establece un término para ejercer el derecho de suspender la visita domiciliaria siendo esta de un año; 5.- El derecho de usar su facultad de comprobación se extingue por inactividad.

Es por estos motivos que la figura operante en la hipótesis normativa del numeral 46 A, fracción IV, del Código Fiscal, es nada menos que la preclusión, siendo la única figura procesal que encuadra con los efectos ya explicados anteriormente.

Por consiguiente si se excede dicho plazo y la autoridad fiscal continúa con sus facultades fiscalizadoras aun que se le haya prelucido su derecho del mismo, está deberá declararse su Nulidad, toda vez que de la interpretación sistemática e integral del artículo 46 A del Código Fiscal de la Federación, se da una violación del plazo de un año para su suspensión y debe ser una Nulidad Lisa y Llana dada a su naturaleza sustantiva del derecho tutelado (inviolabilidad del domicilio) el cual al ser transgredido a diferencia de los derechos de naturaleza adjetiva o procesal, no puede ser ya subsanado en forma alguna.

4.1.4.-Violación del principio constitucional de inviolabilidad del domicilio, o del derecho humano a la privacidad plasmada en los tratados internacionales.

Para hablar del derecho humano de la inviolabilidad del domicilio es necesario abordar el tema del derecho a la vida privada, esto se hace alusión al

artículo 11.2 de la Convención Americana de Derechos Humanos, que a la letra dice:

"Artículo 11. Protección de la Honra y de la Dignidad

(…)

2. Nadie puede ser objeto de injerencias arbitrarias o abusivas en su vida privada, en la de su familia, en su domicilio o en su correspondencia, ni de ataques ilegales a su honra o reputación."

De lo anterior en el Caso de las Masacres de Ituango vs Colombia[80], la corte Interamericana de Derechos Humanos ha reconocido que dicho artículo "protege la vida privada en el domicilio de injerencias arbitrarias o abusivas (…) que existe un ámbito personal que debe estar a salvo de intromisiones por parte de extraños y que el honor personal y familiar, así como el domicilio deben ser protegidos ante tales inferencias. (De igual forma), considera que el ámbito de la privacidad se caracteriza por quedar exentó e inmune a las invasiones o agresiones abusivas o arbitrarias por parte de terceros o de la autoridad pública"[81]

Asimismo en el año 2011 en el Caso Fortevecchia y D´ Amico vs. Argentina[82], la Corte Interamericana de Derechos Humanos no sólo sostuvo nuevamente el criterio anterior si no lo amplió, señalando lo siguiente: "(…) el ámbito de la privacidad (…) comprende, entre otras dimensiones, tomar decisiones relacionadas con diversas áreas de la propia vida libremente, tener un

[80] Nota: El caso se refiere a la responsabilidad internacional del Estado por los actos de tortura y asesinato de pobladores en el municipio de Ituango, así como a la falta de investigación para esclarecer los hechos y sancionar a los responsables.
[81] Corte IDH, Caso de las Masacres de Ituango vs. Colombia. Excepción Preliminar, fondo, reparaciones y costas. Sentencia de 1 de julio de 2006. Serie C No. 148, pár. 193 y 194.
[82] Nota: El caso se refiere a la responsabilidad internacional del Estado por la sanción judicial impuesta a Jorge Fontevecchia y Hector D'Amico debido a una publicación que supuestamente habría afectado la vida privada del entonces Presidente de Argentina.

espacio de tranquilidad personal, mantener reservados ciertos aspectos de la vida privada y controlar la difusión de información personal hacia el público."[83]

De lo anterior observamos que la Corte Internacional de Derechos Humanos precisó que el domicilio y la vida privada se encuentran intrínsecamente ligados, ya que el domicilio se convierte en un espacio en el cual se puede desarrollar la vida privada. Por consiguiente el domicilio es un derecho humano protegido "la inviolabilidad del domicilio", y este derecho sería violado al contribuyente si durante la práctica de la visita domiciliaria, ésta se suspende por diversos requerimientos de información, siendo su suma excedente del término de un año establecido por la ley, toda vez que el mismo es un acto de molestia que evita el buen desarrollo de la vida privada de los seres humanos.

Asimismo la Suprema Corte de Justicia de la Nación, nos dice que "el derecho humano a la inviolabilidad del domicilio, establecido en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, permite la práctica de visitas domiciliarias, siempre y cuando se ajusten a los lineamientos previstos en dicho precepto y en los ordenamientos legales, (…) entre dicha prerrogativa y el ejercicio de las facultades de comprobación en materia fiscal a través de una visita domiciliaria, debe existir un equilibrio, ya que no puede concebirse una revisión de esa naturaleza que no cumpla con el derecho humano mencionado, toda vez que esa atribución de la autoridad tiene dos momentos: 1) Cuando el visitador acude al domicilio a solicitar la entrada para realizar la visita, caso en el cual deberá identificarse ante quien le permita la entrada, para que éste tenga la certeza de que se trata de un funcionario autorizado para esos efectos; aspecto regulado por el artículo 16 citado y, 2) Una vez identificado y dentro del domicilio, en uso de las facultades contenidas en el artículo 44 del Código Fiscal de la Federación, procederá al inicio y desarrollo de la visita. Así, la entrada al domicilio y la realización de la visita constituyen momentos distintos, el primero que, al

[83] Corte IDH, Caso Fontevecchia y D´Amico vs. Argentina. Fondo de reparaciones y costas. Sentencia de 29 de noviembre de 2011. Serie C No. 238, pár. 48.

consistir en la intromisión a aquél, con abstracción de su finalidad, requiere que se salvaguarde el derecho humano a su inviolabilidad y, por tanto, obliga al funcionario a identificarse ante quien le da el acceso y, el segundo, que se efectúa dentro del domicilio. Con base en lo anterior, el habitante del domicilio tiene derecho a exigir que los visitadores adscritos a cualquier autoridad hacendaria se identifiquen previo a ingresar y que soliciten la presencia del interesado o de su representante legal, independientemente de que en términos de la fracción III del artículo 44 mencionado lo realicen nuevamente al inicio propiamente de la visita y ante la persona con quien se entienda la diligencia, la cual no necesariamente es la que les permite el acceso al domicilio."[84]

Igualmente la Suprema Corte de Justicia de la Nación expresa que si la visita domiciliaria se excede por el término de un año especificado en la ley, implica que la autoridad ya no podrá realizar acto alguno dentro del procedimiento de sus facultades de comprobación de dicha visita. Estimar lo contrario, lo llevaría a una afectación al derecho subjetivo de inviolabilidad del domicilio del particular por exceder el plazo máximo para su conclusión, esto es el término máximo de un año de la sumatoria de los diferentes plazos de suspensión causados por los diversos requerimientos de información emanados de la autoridad fiscal.

4.2.-Necesidad de reformar el numeral 46 A, fracción IV para que quede conforme al Artículo 5 del código fiscal de la federación respetando el principio de constitucional de seguridad jurídica y del derecho humano de inviolabilidad del domicilio plasmada.

En consecuencia del análisis al problema planteado en esta tesis encontramos que el artículo 46 A, fracción IV, del Código Fiscal, debería ser de aplicación estricta, por imponer una carga, sin embargo encontramos que no es así, pues dicho precepto debe ser interpretado de diversas maneras.

[84] Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Decima Época, Tribunales Colegiados de Circuito, Tesis Aislada, abril de 2015, Tomo II, Tesis II.3o.A.195 A (10a.), Registro 2008934, p. 1868.

Ahora bien, sabemos que al solicitar al contribuyente dentro de la visita domiciliaria, un requerimiento de información, esta no podrá durar más de 6 meses, y en caso de dos o más solicitudes de información se sumarán los distintos períodos de suspensión, en ésta hipótesis normativa podemos decir que es necesario su reforma para que el legislador específique el método aritmético para dicha sumatoria; siendo la manera correcta como ya se vio, la suma de los distintos plazos de manera individual, no importando que dichas suspensiones se sobrepongan con unas de las otras.

Por igual motivo, es necesario que el legislador específique los efectos jurídicos de sobrepasar el término de un año de la sumatoria de los diferentes plazos de suspensión, específicando que comparte los mismos efectos jurídicos de sobrepasar el término de 12 meses de la visita domiciliaria, teniéndola por concluida. Asimismo en la citada fracción, también se desconoce la figura jurídica operante causada por excederse el término de un año de la sumatoria de la diferentes duraciones de las suspensiones de la visita domiciliara causadas, es por eso, como ya se demostró la visita domiciliaria es un procedimiento administrativo tributario en la cual tiene las mismas semejanzas a al de las fases procedimentales en un juicio; por lo anterior, también le rige la figura de la preclusión nacida del derecho procesal, toda vez que comparte los mismos efectos jurídicos con los explicados anteriormente, debiendo el legislador reformar para especificar que precluye el derecho de la autoridad de seguir ejerciendo sus facultades fiscalizadoras por exceder la suspensión ordenada por la misma el término de un año.

Y para concluir el artículo 46 A, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, debería quedar de la siguiente manera:

“Artículo 46-A. Las autoridades fiscales deberán concluir la visita que se desarrolle en el domicilio fiscal de los contribuyentes o la revisión de la

contabilidad de los mismos que se efectúe en las oficinas de las propias autoridades, dentro de un plazo máximo de doce meses contado a partir de que se notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación, salvo tratándose de:

A. (…)

B. (…)

Los plazos para concluir las visitas domiciliarias o las revisiones de gabinete a que se refiere el primer párrafo de este artículo, se suspenderán en los casos de:

I. (…)

II. (…)

III. (…)

IV. Cuando el contribuyente no atienda el requerimiento de datos, informes o documentos solicitados por las autoridades fiscales para verificar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, durante el periodo que transcurra entre el día del vencimiento del plazo otorgado en el requerimiento y hasta el día en que conteste o atienda el requerimiento, sin que la suspensión pueda exceder de seis meses. En el caso de dos o más solicitudes de información, se sumarán los distintos periodos de suspensión de manera individual y en ningún caso el periodo de suspensión podrá exceder de un año.

V. (…)

VI. (…)

(…)

Cuando las autoridades no levanten el acta final de visita o no notifiquen el oficio de observaciones, o en su caso, el de conclusión de la revisión de la visita domiciliaria o la suspensión de la misma, dentro de los plazos mencionados, ésta

se entenderá concluida en esa fecha, quedando sin efectos la orden y las actuaciones que de ella se derivaron durante dicha visita o revisión.”

CONCLUSIONES.

PRIMERA.- Encontramos que la visita domiciliaria es una facultad fiscalizadora que se rige por las mimas reglas de un procedimiento jurisdiccional; siendo este un procedimiento administrativo de carácter hacendario.

SEGUNDA.- La visita domiciliaria debe estar regida por los principio de legalidad, para que no violente el principio de seguridad jurídica y de la inviolabilidad del domicilio del gobernado, asimismo que no afecte el derecho humano de la vida privada que protege el domicilio de la intromisión del estado.

TERCERA.- La figura operante en el artículo 46 A, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, es la preclusión, por ser una figura jurídica meramente procesal y porque tiene las mismas características y efectos que nacen en la hipótesis normativa estudiada.

CUARTA.- El artículo 46 A, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, debe ser estudiado e interpretado de manera sistemática e integral, con todo el contenido de la hipótesis normativa de dicho artículo.

QUINTA.- Al solicitar al contribuyente dentro de la visita domiciliaria, un requerimiento de información, esta no podrá durar más de 6 meses, y en caso de dos o más solicitudes de información se sumarán los distintos períodos de suspensión de manera individual, aunque dichas suspensiones se sobrepongan unas con otras.

SEXTO.- En esta hipótesis normativa podemos decir que es necesario la reforma del artículo 46 A, fracción IV, del referido Código, para que el legislador especifique el método aritmético para dicha sumatoria.

SEPTIMO.- Por igual motivo, es necesario que el legislador especifique los efectos jurídicos de sobrepasar el término de un año de la sumatoria de los diferentes plazos de suspensión, señalando que comparte los mismos efectos jurídicos de sobrepasar el término de 12 meses de la visita domiciliaria, teniéndola por concluida.

OCTAVA.- Propongo que se modifique el artículo 46 A, fracción IV, en su último párrafo para que quede en los siguientes términos:

"Artículo 46-A. Las autoridades fiscales deberán concluir la visita que se desarrolle en el domicilio fiscal de los contribuyentes o la revisión de la contabilidad de los mismos que se efectúe en las oficinas de las propias autoridades, dentro de un plazo máximo de doce meses contado a partir de que se notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación, salvo tratándose de:

A. (…)

B. (…)

Los plazos para concluir las visitas domiciliarias o las revisiones de gabinete a que se refiere el primer párrafo de este artículo, se suspenderán en los casos de:

I. (…)

II. (…)

III. (…)

IV. Cuando el contribuyente no atienda el requerimiento de datos, informes o documentos solicitados por las autoridades fiscales para verificar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, durante el periodo que transcurra entre el día del vencimiento del plazo otorgado en el requerimiento y hasta el día en que conteste o atienda el requerimiento,

sin que la suspensión pueda exceder de seis meses. En el caso de dos o más solicitudes de información, se sumarán los distintos periodos de suspensión de manera individual y en ningún caso el periodo de suspensión podrá exceder de un año.

V. (…)

VI. (…)

(…)

Cuando las autoridades no levanten el acta final de visita o no notifiquen el oficio de observaciones, o en su caso, el de conclusión de la revisión de la visita domiciliaria o la suspensión de la misma, dentro de los plazos mencionados, ésta se entenderá concluida en esa fecha, quedando sin efectos la orden y las actuaciones que de ella se derivaron durante dicha visita o revisión."

FUENTES CONSULTADAS.

ARELLANO GARCÍA, Carlos. Teoría General del Proceso. Primera Edición, Porrúa; Distrito Federal, México, 2010.

BECERRA BAUTISTA, José. Preclusión, Caducidad y Prescripción, en Estudios en homenaje al Doctor Héctor Fix-Zamudio en sus treinta años como investigador de las Ciencias Jurídica, México, UNAM-Instituto de Investigaciones Jurídicas, vol. III, Derecho Procesal, México, 1998.

BURGOA ORIHUELA, Ignacio, Las Garantías Individuales, Porrúa, México, 1983.

Carta de los Derechos del Contribuyente Auditado.

DE LA GARZA, Sergio Francisco, Derecho Financiero Mexicano, Porrúa, México, 1994.

DE PIÑA VARA, Rafael, Derecho Civil Mexicano, Porrúa, México, vol III, 2002.

Enciclopedia Jurídica, Omeba, Segunda Edición, Editorial Bibliografía; Argentina, 1995.

FIGUEROA CACHO, Jorge, La Caducidad de la instancia, Primera Edición, Porrúa; México, 2013.

GONZÁLEZ GARCÍA, EUSEBIO, et al, Manual de derecho tributario, Segunda Edición, Porrúa; México, 2008.

GUTIÉRREZ Y GONZÁLEZ, Ernesto, Derecho de las Obligaciones, Porrúa, Séptima Edición, México, 1990.

KAYE, Dionisio J., Nuevo Derecho Procesal Fiscal Y Administrativo, Editorial Themis, Primera Edición, 2002.

ORTEGA CARREÓN, Carlos Alberto, Derecho Fiscal, Porrúa, Primera Edición, 2012.

OVALLE FAVELA, José, Teoría General del Proceso, Sexta Edición, Oxford, México, 2005.

PIZA, Julio Roberto, Fiscalización Tributaria, en Curso de Derecho Fiscal, t. I, Universidad Externado de Colombia, Bogotá, 2007.

POTHIER, Robert Joseph, Tribunal Superior de Justicia, 2002.

RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl, Derecho Fiscal, Segunda Edición, Oxford, México.
ROJINA VILLEGAS, Rafael, Derecho Civil Mexicano, Porrúa, México, tomo V, vol. I, 1981.
SÁNCHEZ GÓMEZ, Narciso, Derecho Fiscal Mexicano, Porrúa, Sexta Edición, 2008.
VENEGAS ÁLVAREZ, Sonia, Derecho Fiscal, Oxford, Primera Edición, 2010.
VICTORIA MALDONADO, Héctor, Sujetos y Responsabilidad Tributarias en México, Porrúa, 2011.

FUENTES LEGISLATIVAS.

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
Convención Americana de Derechos Humanos.
Código Civil del Distrito Federal.
Código Civil Federal.
Código de Procedimientos Civiles del Distrito Federal.
Código Fiscal de la Federación.
Código Nacional de Procedimientos Penales.
Ley Orgánica de la Administración Pública.
Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

FUENTES ELECTRÒNICAS.

Diccionario de la Lengua Española, Real Academia Española, www.rae.es
Diccionario jurídico mexicano, t. II, C-CH, Página de internet: https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/3/1169/5.pdf
Glosario. Net, Página de internet: http://ciencia.glosario.net/agricultura/carga-fiscal-o-carga-tributaria-10788.html
miguelcarbonell.com, Interpretación Jurídica, Página de internet: http://www.miguelcarbonell.com/docencia/La_Interpretaci_n_Jur_dica.shtml

SoyConta, Que Facultades Tiene La Autoridad Fiscal Para Investigar A Empresas Infractoras, Página de internet: http://www.soyconta.mx/que-facultades-tiene-la-autoridad-fiscal-para-investigar-a-empresas-infractoras/
Tesis de Jurisprudencia. Suprema Corte de Justicia de la Nación. Página de internet: http://www.scjn.gob.mx
Wolters kluwer, Carga Fiscal, Página de internet: http://guiasjuridicas.wolterskluwer.es/Content/Documento.aspx?params=H4sIAAAAAAAEAMtMSbF1jTAAASMjUxNLtbLUouLM_DxbIwMDS0NDA1OQQGZapUt-ckhlQaptWmJOcSoAM-sH9jUAAAA=WKE