



**Universidad Autónoma de Querétaro**  
**Facultad de Contaduría y Administración**  
**Maestría en Impuestos**

**Ilegalidad de los actos de autoridad tendientes a la verificación de comprobantes fiscales**

**TESIS**

**Que como parte de los requisitos para obtener el grado de Maestro de Impuestos**

**Presenta:**

**C. P. Vicente Hernández Estrada**

**SANTIAGO DE QUERETARO, QRO OCTUBRE 2005**

**BIBLIOTECA CENTRAL**  
UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE QUERÉTARO

No. Adq. 70046

No. Título \_\_\_\_\_

Clas. TS

D343.042

H5579

Ej 01



Universidad Autónoma de Querétaro  
Facultad de Contaduría y Administración  
Maestría en Impuestos

ILEGALIDAD DE LOS ACTOS DE AUTORIDAD TENDIENTES A LA VERIFICACION  
DE COMPROBANTES FISCALES

TESIS

Que como parte de los requisitos para obtener el grado  
Maestro en Impuestos

PRESENTA

C. P. Vicente Hernández Estrada

DIRIGIDO POR:

Dra. Graciela Lara Gómez

Dra. Graciela Lara Gómez  
Presidente

M. I. Antonio Pérez Olvera  
Secretario

Dra. Gloria Arroyo Jiménez  
Vocal

Dr. Arturo Sánchez Aceves  
Suplente

M. I. Víctor Vega Villa  
Suplente

M. A. José Antonio Inclan Montes  
Director de la Facultad

Dr. Sergio Quesada Aldana  
Director de Investigación y Posgrado

Centro Universitario  
Querétaro, QRO.  
Octubre, 2005

## RESUMEN

A largo de toda su historia el pueblo mexicano ha manifestado que el domicilio de cualquier persona es inviolable, por lo que si la autoridad competente en uso de sus facultades, pretende invadir la esfera particular del gobernado, lo mínimo que debe es respetar sus garantías constitucionales y sus derechos, ya que sólo así la privacidad debe ceder ante la presencia de un interés general de la colectividad. Las autoridades fiscales están facultadas para practicar visitas domiciliarias con el propósito de verificar el cumplimiento de obligaciones fiscales en materia de expedición de comprobantes fiscales, la presentación de solicitudes o de avisos en materia del Registro Federal de Contribuyentes, solicitar la exhibición de comprobantes que amparen la legal propiedad o posesión de mercancías. Las visitas también podrán realizarse conforme a ciertas reglas como por ejemplo: Deben efectuarse en el domicilio fiscal, establecimientos, sucursales, locales, siempre que se encuentren abiertos al público en general, donde realicen enajenaciones, presten servicios o contraten el uso o goce temporal de bienes, así como en lugares donde se almacenen mercancías. Los visitadores deberán entregar al visitado, a su representante legal, al encargado o a quien se encuentre al frente del lugar visitado, la orden de verificación. La visita de inspección se entenderá con la persona (de las Antes señaladas) a la que se haya entregado la orden. Sin embargo, mediante un adecuado método de interpretación puede obtenerse un respeto a la garantía de seguridad jurídica si la autoridad se obliga a respetar los artículos 31, 14 y 16 de la Constitución, así como, 13, 38, 42, 44, 46 y 49 del Código Fiscal de la Federación, apegando su acto de molestia de conformidad a derecho.

**(Palabras claves:** Visitas domiciliarias, expedición de comprobantes fiscales, verificación de obligaciones fiscales.)

## SUMMARY

Throughout its history, the Mexican people have manifested that a person's domicile is inviolable. Therefore, if the competent authorities, in the carrying out of their duties, are to invade the domicile of a citizen, that citizen's constitutional guarantees and rights should at least be respected, as this is the only way in which privacy ought to give way to the general interest of the people. Tax authorities have the power to inspect people's domiciles in order to verify compliance with tax obligations regarding the issuing of tax vouchers, to present requests or notices related to the Federal Taxpayers' Registry and to request the exhibition of vouchers that support legal property or the possession of merchandise. These inspections can also be carried out in accordance with certain regulations such as the following: Inspections should be made at the established tax address, branches and business places that are open to the general public and where sales are made, services are provided or where the temporary use of goods is offered, as well as places where merchandise is stored. The inspectors must deliver a verification to the person being inspected, or his-her legal representative, the person in charge or the person handling the place under inspection. The inspection will be carried out with the person (one of those mentioned above) to whom the warrant has been delivered. Nevertheless, an adequate interpretation can be obtained regarding the guarantee of legal security if the authorities are required to respect articles 31, 14 and 16 of the Constitution, as well as 13, 38, 42, 44, 46 and 49 of the Federal Tax Code, in strict compliance with the law.

**(Key Words:** Domiciliary inspections, issuing of tax vouchers, verification of tax obligations.)

## AGRADECIMIENTOS

Agradecer siempre va ha ser complicado, ya que el apoyo recibido durante mi formación profesional y, en especial para realizar esta investigación.

Agradecer a Dios por darme la oportunidad de seguir creciendo y para lograr objetivo y metas.

Agradecer de una manera muy especial a mi esposa Blanca y mi hijo Vicente por su apoyo y comprensión y el poco tiempo que les he dedicado, para la elaboración de la tesis.

A mis padres por su apoyo y comprensión incondicional que me han dado día con día.

A cada uno de los profesores y maestros de todos los niveles de esta universidad por su dedicación y exigencia y en especial a todos y cada uno de ellos de la Facultad de Contaduría.

A cada de uno de mis compañeros y amigos por todo el apoyo que me dieron durante la maestría.

A cada uno de mis sinodales por su apoyo y comprensión, y por sus consejos, exigencias y ante todo la verdad y por su tiempo que es tan valioso.

Muchas gracias todos.

## INDICE

RESUMEN .....	i
SUMMARY .....	ii
AGRADECIMIENTOS.....	iii
INDICE.....	iv
INTRODUCCION .....	1
CAPITULO 1 .....	3
1.1. De la visita Domiciliaria en general. ....	4
1.1.1. El decreto constitucional para la libertad de la América Mexicana, sancionado en Apatzingan. ....	4
1.1.2. Leyes constitucionales (Diciembre 19 de 1836, Centralista).....	5
1.1.3. La Constitución del 5 de Febrero de 1857.....	6
1.1.4. La Constitución de 1917.....	7
1.1.5. La Situación de la visita domiciliaria hasta antes del primero de enero de 1996. ....	13
1.2. De la visita domiciliaria para verificar la expedición de comprobantes. ....	15
1.2.1. Las modificaciones al Código Fiscal de la Federación vigentes durante 1996, 1997 y 1998.....	15
1.2.2. Las modificaciones al Código Fiscal de la Federación vigentes durante 1999. ....	17
1.2.3. Las modificaciones al Código Fiscal de la Federación vigentes durante 2000 y 2001.....	20
CAPITULO 2 .....	22
2.1. Aspecto Constitucional.....	23
2.1.1. E principio de legalidad en materia fiscal.....	23
2.1.2 Las garantías individuales .....	28
2.2. El método de interpretación aplicable. ....	32
2.3. Panorama general legal de la visita domiciliaria para verificar la expedición de comprobantes fiscales.....	38
2.3.1. Las facultades de comprobación de las autoridades fiscales relacionadas con el cumplimiento de disposiciones fiscales. ....	38
2.3.2. Aspecto general de la visita domiciliaria con el fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de la expedición de comprobantes. ....	40
CAPITULO 3 .....	42
3.1. Debe Constar por escrito.....	43
3.2. Debe ser emitido por autoridad competente.....	43
3.3. Debe estar motivada y fundada. ....	44
3.4.- Expresar el objeto o propósito de la orden.....	45
3.5. Debe expresar el nombre de la persona respecto de la cual se ordena. ...	55
3.6. Debe especificar el lugar donde debe efectuarse la visita.....	58
3.7. Debe expresar el nombre de las personas que deban efectuar la visita...	63
3.8. Debe especificar las obligaciones del visitado. ....	64

<b>CAPITULO 4</b> .....	66
<b>4.1. Al presentarse los visitantes al lugar donde deba practicarse la visita.</b>	67
<b>4.1.1. Deben notificar la orden de visita.</b> .....	67
<b>4.1.2. El Citatorio</b> .....	76
<b>4.1.3. Momento de la diligencia</b> .....	84
<b>4.1.4. La entrega de la orden a la persona con quien se entenderá la diligencia</b> .....	87
<b>4.1.5. Identificación de los visitantes y designación de testigos</b> .....	90
<b>4.2. Levantamiento del acta</b> .....	102
<b>4.3 El cierre del acta</b> .....	112
<b>4.4. Consecuencias de la visita domiciliaria</b> .....	116
<b>PROPUESTA</b> .....	119
<b>CONCLUSIONES</b> .....	120
<b>BIBLIOGRAFIA</b> .....	124
<b>ANEXO</b> .....	126
<b>ANEXO 1</b> .....	127

## INTRODUCCION

El primero de enero de mil novecientos noventa y seis, entro en vigor un decreto que modifico ciertos artículos del Código Fiscal de la Federación reformando algunos y adicionando otros. Dicho decreto por que se expiden nuevas leyes fiscales y se modifican otras aplicables al Código Fiscal de la Federación, se publico en el Diario Oficial de la Federación el quince de diciembre de mil novecientos noventa y cinco; en el, se modifica el artículo 42 para incluir dentro de su texto una especie de visita domiciliaria tenía como fin verificar el cumplimiento de las obligaciones de las obligaciones fiscales en materia de expedición de comprobantes fiscales, para lo cual, además, se adiciono el artículo 49 como procedimiento para la consecución de ese objetivo.

A partir de la entrada en vigor del decreto en referencia y durante sus ya más de cinco años de vigencia en esta especie de visita domiciliaria, las autoridades fiscales, en el ejercicio de la facultad mencionada han incurrido en actos inconstitucionales e ilegales tanto previos a la tramitación del procedimiento como durante el desarrollo de este, en virtud del aislamiento contextual que han realizado del artículo 49, lo que es detectable en las resoluciones y tesis que emiten tanto el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, como la Corte de Justicia de la Nación, y en las resoluciones y oficios que emite la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el fruto ha sido que han violado las garantías constitucionales y los derechos legales que tienen los visitados en este país debido a la falta de comprensión global de las visitas domiciliarias y de sus implicaciones jurídicas, porque tanto las autoridades dictadoras y ordenadoras, como las tramitadoras, no satisfacen a plenitud las formalidades y requisitos constitucionales y legales, que le exigen tanto la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos como el Código Fiscal de la Federación. Es decir, para que su actuar se repute válido y pueda así surtir plenos efectos jurídicos sin que se afecte el estado de derecho que rige en nuestro país, debe apegarse a todos los lineamientos, tanto constitucionales como legales, cuando pretenda afectar la esfera jurídica del particular en el ejercicio de sus facultades de

comprobación, por que en el estado de derecho mexicano: la autoridad sólo puede hacer aquello que la Constitución Política y las leyes le permiten, porque la inviolabilidad del domicilio es la norma constitucional y el acto de molestia la excepción, y no la regla. Precisamente por eso, la Ley fundamental establece formalidades y requisitos mínimos para poder molestar al particular en su domicilio, y así, mantener su seguridad jurídica dentro de un marco constitucional, entonces, la autoridad debe limitar su actuación frente al particular de acuerdo a la Carta Magna y las leyes respectivas, sobre todo si se toma en cuenta que el Código fiscal de la Federación es Ley Reglamentaria del artículo 16 constitucional en lo que a las visitas domiciliarias de la materia se refiere<sup>1</sup>. Sin embargo la autoridad fiscal actúa en este caso frente al particular, incumpliendo con la alta consigna que le ha sido asignada, no comprendo que debe hacerlo de conformidad con el derecho y no conforme arbitrio. Es por ello que se requiere enmarcar los límites dentro de los cuales pueda moverse para validar su ordenamiento y tramitación, y le cause la mínima molestia al particular en esta especie concreta de visita domiciliaria en materia de la expedición de comprobantes fiscales.

Es por eso que a la pregunta ¿qué lineamientos debe seguir la autoridad fiscal cuando realiza visitas domiciliarias a fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de contribuyentes debidamente registrados en materia de la expedición de comprobantes para salvaguardar la seguridad jurídica del particular visitado? Se propuso como objetivo: investigar y determinar que lineamientos deben seguir las autoridades fiscales dictadoras u ordenadoras y tramitadoras del procedimiento para salvaguardar la seguridad jurídica de este tipo de contribuyentes, de tal manera que se satisfagan plenamente las formalidades y requisitos constitucionales y legales para que su actuación se repute válida y pueda así surtir plenos efectos jurídicos sin que se afecte el estado de derecho que rige en nuestro país.

---

<sup>1</sup> Cartas Sosa, Rodolfo y Graciela Ayala Vallejo. Las visitas Domiciliarias de carácter fiscal. México; Themis, Pág. 71

## **CAPITULO 1**

### **ANTECEDENTES HISTORICOS DE LOS ACTOS DE VERIFICACION DE LA AUTORIDAD**

## **1.1. De la visita Domiciliaria en general.**

Comentar de la evolución histórica de la inviolabilidad del domicilio, implicaría remontarnos tan lejos como el siglo VII donde en Concilio de Toledo se señala que nadie puede ser privado de sus honores, detenido, atormentado o condenado a muerte por ninguna institución del Estado sin tener pruebas claras y evidentes<sup>2</sup>. sin embargo en este caso no se pretende el análisis de la historia de las visitas domiciliarias, sino comprender el señalamiento de los factores históricos que son antecedentes de la visita domiciliaria, lo que implica sondear por el decreto constitucional para la libertad de la América Mexicana, las leyes constitucionales del 29 de diciembre de 1836, la constitución del 5 de Febrero de 1857 y los debates relacionados con el artículo 16 de la Constitución de 1917; culminado esta primera parte del panorama histórico con el antecedente inmediato de la visita domiciliará para verificar comprobantes.

### **1.1.1. El decreto constitucional para la libertad de la América Mexicana, sancionado en Apatzingan.**

Uno de los primeros antecedentes de las visitas domiciliarias, lo encontramos en la primer carta Magna del naciente México Republicano, publicada el 22 de octubre de 1814, que jamás estuvo en vigor, el decreto de Apatzingan, el cual en sus artículos 32 y 33 manifestaba:

**ARTÍCULO 32:** La casa de cualquier ciudadano es un asilo inviolable; solo se podrá entrar en ella cuando un incendio, una inundación, o la reclamación de la misma casa haga necesario este acto. Para los objetos de procedimiento criminal deberán proceder los requisitos previstos por la ley.

---

<sup>2</sup> Martínez Baena José Luís. Visita Domiciliaria. México: Sista, 1998.

**ARTÍCULO 33:** Las ejecuciones civiles y visitas domiciliarias solo deberán hacerse durante el día, y con respecto a la persona y objeto indicado en el acta que mande la visita y la ejecución.<sup>3</sup>

De lo anterior se desprende:

**PRIMERO:** Que esta expresamente asentado el principio declarativo de la inviolabilidad del domicilio.

**SEGUNDO:** Que las visitas domiciliaria sólo debían ser únicamente con respecto a la persona que se ordenaba en el acta de visita.

**TERCERO:** Que dichas visitas domiciliarias debían ser únicamente con respecto a la persona que se ordenaba en el acta de visita.

**CUARTO:** Que dicha visita domiciliaria, debía ser clara en cuanto al objeto de la misma, por tal motivo sólo podía estarse con respecto al mencionado objeto en el acta.

**QUINTO:** Que para la ejecución de la visita debería existir previamente orden escrita, en este caso denomina “acta que mande visita”.

Además, del texto transcrito se percibe que las visitas domiciliarias que se regulaban en ese decreto están relacionadas con procedimientos del orden criminal, por ello se observa que los requisitos se enfocan directamente con una persona y un objeto probablemente un arma, y no como se entiende la visita domiciliaria en la actualidad. Sin embargo, se enuncia un principio claro y sencillo: el domicilio de la persona es inviolable y solo por excepción se quebranta ese principio, a saber: por incendio, por inundación, o por acto necesario.

### **1.1.2. Leyes constitucionales (Diciembre 19 de 1836, Centralista).**

---

<sup>3</sup> Calzada Padrón, Feliciano. Derecho Constitucional, México: Harla, 1990. pagina 432 y sig.

Dentro de la PRIMERA de las SIETE LEYES CONSTITUCIONALES, en su caso artículo 1º. Aparece lo siguiente:

**“ARTICULO 1.** Son mexicanos:...

2. Son derechos de los mexicanos:...

IV. No poder catear sus casas y sus papeles, si no es en los casos y con los requisitos literalmente previsto en las leyes”.<sup>4</sup>

Si bien es cierto que el referente es muy escueto, también es cierto que se nos señalan en el cuatro cosas:

**PRIMERA:** El principio de inviolabilidad del domicilio y papeles.

**SEGUNDA:** El quebranto de este principio es solo en vía de excepción.

**TERCERA:** Un principio de legalidad que lo regula.

**CUARTA:** Un principio de interpretación estricto para poder llevar a cabo su ejecución.

### **1.1.3. La Constitución del 5 de Febrero de 1857.**

La Constitución de 1857, no hace referente directo a la visita domiciliaria, sin embargo, en su artículo 16 incorpora lo relacionado con el acto de molestia con las siguientes palabras:

**ARTICULO 16:** Nadie puede ser molestado en su persona, familia,, domicilio, papeles y posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento. En el caso de

---

<sup>4</sup> Ibidem, pagina 475 y sig.

delito in fraganti, toda persona puede aprehender al delincuente y a sus cómplices, poniéndolos sin demora a disposición de la autoridad inmediata.<sup>5</sup>

Mismo texto del primer párrafo, primer parte, que con una ligera variación fue incorporado en texto constitucional la “no molestia” se generaliza el principio de inviolabilidad, no sólo se toma en cuenta ya el domicilio, sino se incluyen además la persona, su familia, sus papeles y posesiones, se repite que sólo por vía de excepción podrá ser quebrantado y cumpliendo con los requisitos de: mandamiento escrito, competencia y fundamentación y motivación de la causa legal del procedimiento.

#### **1.1.4. La Constitución de 1917.**

Martínez de la Serna<sup>6</sup>, transcribe –al menos parcialmente- como se desarrollaron las discusiones sobre la dictaminación relacionada con la aprobación de cada uno de los artículos que finalmente integraron nuestra Constitución. Los debates que interesan específicamente en este apartado son todos aquellos que tuvieron que ver con el artículo 16, ya que precisamente ese artículo es el que constitucionalmente regula las visitas domiciliarias.

De acuerdo a sus transcripciones, la primera vez que se puso a consideración de los constituyentes el artículo 16 fue el 20 de diciembre de 1916, ese día, el secretario Truchuelo Lizardi presentó el dictamen de la Comisión encargada del proyecto en los siguientes términos:

“El secretario presento el dictamen de la Comisión sobre el:

**Artículo 16.** Nadie podrá ser aprehendido sino por una orden escrita, motivada y fundada; de la autoridad judicial. No podrá expedirse ninguna orden de aprehensión sin que preceda acusación por un hecho determinado que la ley

---

<sup>5</sup> Ibidem, pagina 527 y sig.

<sup>6</sup> Martínez de la Serna, Juan Antonio. Derecho Constitucional Mexicano. México: Porrúa, 1983, Pagina 258 y sig.

castigue con pena corporal y sin que esté apoyada aquella por otros datos que hagan probable la responsabilidad.

En caso de flagrante delito, cualquier persona puede aprehender al delincuente y a sus cómplices, poniéndolos sin demora a disposición de las autoridades inmediatas.

El domicilio de las personas no podrá ser allanado sino por orden de cateo, dictada por la autoridad judicial, en la cual se expresará el lugar que ha de inspeccionarse y los objetos que se buscan, la persona o personas que hayan de aprehenderse, a lo que únicamente debe limitarse la diligencia que se practicará ante dos testigos propuestos por el dueño del lugar cateado, levantándose acta circunstancial. La autoridad administrativa podrá practicar visitas domiciliarias únicamente para cerciorarse de que se han cumplido los reglamentos sanitarios y de policía. También podrá la misma autoridad exigir la exhibición de libros y papeles para comprobar que se han cumplido las disposiciones fiscales.<sup>7</sup>

El 23 de diciembre, la asamblea discutió lo siguiente:

“El secretario: El dictamen de la comisión relativo al Art. 16 dice: Es más liberal y más exacta la forma con que aparece en el proyecto de Constitución el Art. 16 de la de 1987. Sin embargo la Comisión propone a la Asamblea algunas variaciones. Creemos conveniente que toda orden de arresto se libere por escrito y que en ella se exprese el motivo porque se ha dictado y el fundamento legal que la apoye.

Nos parece, que el precepto no declara terminantemente la inviolabilidad del domicilio, ni prohíbe con toda claridad la práctica de cateos por las autoridades administrativas....

Sin duda que las disposiciones que contiene el artículo en lo relativo a la práctica de cateos, pueden estimarse como reglamentarios; pero creemos muy de

---

<sup>7</sup> Ibidem

acuerdo (reglamentarlas) establecerlas, porque en la práctica de estas diligencias se han cometido verdaderos atropellos....

El C. Recio: Mucho se ha debatido respecto a que las constituciones deban contener preceptos completamente claros, ...el artículo 16 del proyecto de reformas trae algunas modificaciones respecto al artículo 16 de la Constitución del 57...

La Comisión en su dictamen dice que juzga pertinente que las órdenes de arresto se liberen por escrito. En el Artículo de proyecto no se precisa si esta orden debe ser verbal o escrita.

Tampoco prohíbe el proyecto de reformas que la autoridad administrativa pueda practicar cateos esto es completamente defectuoso, porque sólo la autoridad judicial tiene orden de practicar cateos... al verificarse el cateo debe levantarse un acta circunstanciada en presencia de dos testigos honorables. ¿A quién dejo la calificación de honorabilidad....

Silva Berrera: Pregunta a la comisión si esta bien aplicada la palabra allanamiento en esta caso, toda vez que el allanamiento constituye un delito... en caso de que se practique una visita domiciliaria, ya no puede decirse que haya allanamiento.

C. Recio: Contesta al C. Silva, debemos decir que no deja de ser una allanidad. Pero cuando éste se practica por la autoridad no tiene castigo de ninguna clase.

**C. Castaños:** En el dictamen se dice que el domicilio de las personas no podrá ser allanado, sino orden de cateo dictada por la autoridad judicial. Si esta da la orden de cateo no puede ser allanado el domicilio porque el allanamiento es un delito. De suerte que la palabra "allanamiento" está muy mal puesta en este dictamen. En todo caso, se podría decir que el domicilio de las personas no podrá ser "visitado" pero no "allanado" (Voces: "cateado") allanar es un delito y la autoridad judicial no puede dar orden de que se cometan delitos.

C. Múgica: Creo que el debate en esta forma no es de ningún provecho, porque de aquí no puede sacar la Comisión ninguna luz para retirar el dictamen y presentarlo en tal forma, suplico se ordene, se encause en debate en esta forma.

El artículo es retirado por el presidente.<sup>8</sup>

El 27 de diciembre:

“Se presenta el proyecto por la Comisión.

### **Artículo 16...**

El domicilio es inviolable; ni podrá ser registrado sino por orden de la autoridad judicial, expedida por escrito, en la cual se expresarán el lugar que ha de inspeccionarse, persona o personas que hayan de aprehenderse y los objetos que se buscan, a lo que únicamente debe limitarse la diligencia, que se practicara ante dos testigos propuestos por el dueño del lugar cateado, o en su ausencia o renuncia, por la autoridad que practique la diligencia, de la cual se levantará acta circunstanciada.

La autoridad administrativa podrá practicar visitas domiciliarias únicamente para cerciorarse de que se han cumplido los reglamentos sanitarios y de policía también podrá la misma autoridad exigir la exhibición de libros y papeles para comprobar que se han cumplido las disposiciones fiscales.

Nos parece oportuno reconocer terminantemente la inviolabilidad del domicilio, dejando a salvo el derecho de la autoridad judicial para practicar cateos, mediante los requisitos que la propia Asamblea ha aceptado como necesarios, para librar así a los particulares de los abusos que suelen cometerse en la práctica de tales diligencias.<sup>9</sup>

**El 2 de Enero de 1917:**

---

<sup>8</sup> Ibidem  
<sup>9</sup> Ibidem.

“Se presento el dictamen referente al artículo 16.

Se puso a discusión:

C. Dávalos: Pide a la comisión lo ilustre acerca de que es el domicilio, pregunta si el despacho, el bufete no es domicilio, si es, no podrá ser cateado y de hecho se catea y seguirá cateando.

C: Colunga:... en el sentido jurídico domicilio tiene varias acepciones y se entiende generalmente el lugar donde una persona tiene el principal asiento de sus negocios, donde reside habitualmente. Despacho, en este sentido, no forma parte del domicilio...

El C. Silva Berrera: Pide a la Comisión que retire el proyecto, obrando en el sentido del proyecto del C. Primer Jefe, redactándolo de una manera más clara y terminante, e una forma que garantizará no sólo la inviolabilidad del domicilio, sino que se le consignara también la inviolabilidad de las posesiones, familia, papeles, etc.. Como lo asienta el artículo 16 de la Constitución del 57.

Se puso a votación el artículo de la Comisión y fue rechazado por 68 votos a la negativa y 55 a la positiva.<sup>10</sup>

El 13 de enero de 1917:

“El dictamen sobre el artículo 16 dice:

Al adoptar la Comisión el artículo 16 del proyecto de Constitución en su dictamen anterior, le hizo las siguientes enmiendas:

Que la orden de aprehensión que expida la autoridad judicial sea por escrito, motivada y fundada, que sólo haya lugar a la aprehensión por delito que merezca pena corporal: que solo se faculta a la autoridad municipal para decretar aprehensiones en casos urgentes y no a la autoridad administrativa en general; que

---

<sup>10</sup> Ibidem

se asiente el principio declarativo de la inviolabilidad del domicilio y que los testigos que deben intervenir en una diligencia de cateo sean propuestos por el interesado en lugar de ser designados por la autoridad,

Artículo 16. Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento... En toda orden de cateo, que sólo la autoridad judicial podrá expedir, y que será escrita, se expresará el lugar que ha de inspeccionarse, la persona o personas que hayan de aprehenderse y los objetos que se buscan, a lo que únicamente debe limitarse la diligencia, levantándose, en el acto de concluida una acta circunstanciada en presencia de dos testigos propuestos por el ocupante del lugar cateado o, en su ausencia o negativa, por la autoridad que practique la diligencia.

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 cumplido las disposiciones fiscales, sujetándose en estos casos a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos.

El artículo 16 fue aprobado por 147 votos de la afirmativa contra 12 de la negativa.<sup>11</sup>

De lo anterior se desprende que lo que pretendía el constituyente en relación con la visita domiciliaria era:

**PRIMERO:** Que quedara asentado el principio declarativo de la inviolabilidad del domicilio para librar así a los particulares de los abusos que se cometen en la práctica de tales diligencias, dejándose a salvo el derecho de la autoridad judicial para practicar cateos, mediante el cumplimiento de un mínimo de requisitos constitucionales y legales:

---

<sup>11</sup> Ibidem

**SEGUNDO:** Que no sólo se consignara la inviolabilidad del domicilio, sino también la inviolabilidad de las posesiones, familia, papeles, etc., como lo asentaba el artículo 16 de la Constitución del 57;

**TERCERO:** Que la orden se manifieste por escrito, proveniente de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento.

**CUARTO:** Que los testigos que deben intervenir en una diligencia de cateo sean propuestos por el interesado en lugar de ser designados por la autoridad.

No se debe perder de vista que la sola intrusión de la autoridad en el domicilio del particular es en si mismo acto de molestia que el particular está obligado a soportar sólo en el caso de que la visita se encuentre rodeada de toda la protección que el Constituyente quiso dar para salvaguardar la privacidad del domicilio, para lo cual debe la autoridad actuante satisfacer los requisitos prescritos para los cateos, los de todo acto de molestia y los demás legales a que hace referencia la Constitución. Ahora bien, se comprende que exista esta excepción al principio fundamental de la inviolabilidad del domicilio, porque en casos singulares la esfera de privacidad debe ceder ante la presencia de un interés general más importante de la colectividad que pueden afectar su existencia armónica, el correcto cumplimiento de determinadas obligaciones fiscales en la que está interesada, ya que si bien cierto, se deja en manos del particular el cumplimiento de esas obligaciones, también lo que es su cumplimiento originaria la falta de medios para mantener el orden constitucional, lo que justifica la existencia de los procedimientos de verificación.

#### **1.1.5. La Situación de la visita domiciliaria hasta antes del primero de enero de 1996.**

Hasta antes del primero de enero de 1996, el artículo 42 del CFF de 1995 –y homologo de años anteriores no establecía que tratándose de visitas domiciliarias con la única finalidad de verificar que el visitado cumple con sus obligaciones en materia de expedición de comprobantes fiscales en los términos de las leyes respectivas, se tramitara conforme a un procedimiento diferente, es decir, el artículo

42 no hacía distinción entre visitas de auditoría o visita general, y las visitas para verificar que se cumpla la obligación “de expedir comprobantes por las actividades que se realicen”, de la que pudiera derivarse un procedimiento distinto de unas y de otras. No obstante, las autoridades pretendían establecer cierta diferencia entre las visitas de auditoría o generales y las de inspección, suprimiendo de mutuo propio en su ejecución parte de los requisitos legales para llevarlas a cabo, tal y como lo corrobora la siguiente tesis:

**VISITAS DOMICILIARIAS PARA VERIFICAR LA OBLIGACIÓN DE EXPEDIR COMPROBANTES FISCALES ANTES DE INICIARSE DEBE DEJARSE CITATORIO PARA EL DIA SIGUIENTE SI NO SE ENCUENTRA AL VISITADO O A SU REPRESENTANTE.** El artículo 44, fracción II, del Código Fiscal de la Federación no establece que, tratándose de visitas domiciliarias con la única finalidad de verificar que el visitado si cumple con sus obligaciones en los términos de los artículos 29 29-a del código fiscal federal, pueda practicarse la visita con quien se encuentre en el establecimiento donde deba practicarse la diligencia, sin que previamente se deje citatorio para el visitado o su representante, por no encontrarse en el momento de presentarse los visitadores. Esto es, la disposición legal de que se trata al establecer que si el visitado o su representante, dejarán citatorio a estos últimos para que este citatorio se dejará con la persona que se encuentre en ese lugar; y que si el visitado o su representante no esperan a los visitadores en la hora y día determinados, la visita entonces si se iniciara con quien se encuentre en el lugar visitado. Además, las fracciones II y III del artículo 42 del mismo Código Fiscal de la Federación no hacen tampoco una distinción de las visitas de “auditoría”, y las visitas para verificar que se cumpla la obligación de “expedir comprobantes por las actividades que se realicen”, de la que pudiera derivarse un procedimiento distinto de unas y de otras. Más aún, la disposición establecida por el párrafo tercero de la fracción II del artículo 44, de que “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”, guarda unidad con “los casos de visita en el domicilio fiscal” que en forma genérica enuncia el mismo artículo 44 de que se trata, e indudablemente con el artículo 43 que establece los requisitos de las ordenes de

visita y, por lo mismo, con el 42 del citado ordenamiento que establece como medios de comprobación de que los contribuyentes han cumplido con las disposiciones fiscales, entre otros, las visitas a tales contribuyentes. También requiere precisa que la jurisprudencia sustentada por la Segunda sala de la Suprema corte de Justicia de la Nación, publicada con la voz: **VISITAS DE INSPECCIÓN, SE PUEDEN ENTENDER CON QUIEN SE ENCUENTRA AL FRENTE DE LA NEGOCIACION**, en la página 15 de la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación número 68, correspondiente al mes de agosto de 1993, no interpreta que antes de iniciar una visita domiciliaria de inspección, no debe citarse al propietario o a su representante para “recibir la orden de visita” sino están en el momento de presentarse los visitantes en el lugar donde deba practicarse la diligencia. Además, según la última resolución con la que se integro la jurisprudencia en cuestión, publicada en las páginas de la 87 a la 91 del Tomo XII.<sup>12</sup>

## **1.2. De la visita domiciliaria para verificar la expedición de comprobantes.**

Este tipo de visita domiciliaria, nace en su aspecto reglamentario con las reformas al Código Fiscal de la Federación que entraron en vigor el primero de enero de 1996, permaneciendo durando tres años sin cambio alguno. Para 1999 entran en vigor modificaciones que amplían su objeto, lo que también ocurrió para el año 2000, permaneciendo así hasta la actualidad.

### **1.2.1. Las modificaciones al Código Fiscal de la Federación vigentes durante 1996, 1997 y 1998.**

El primero de enero de 1996, entró en vigor el decreto que reformó el artículo 42 en su fracción V y adicionó el artículo 49. Desde esta fecha y hasta el 31 de diciembre de 1998, el texto de los artículos 42 y 49 del CFF se mantuvo de la siguiente forma:

---

<sup>12</sup> SJF Tomo I. Junio de 1995. Pagina 565. Registro No. IUS2000:205146

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

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 el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de la expedición de comprobantes fiscales, de conformidad con el procedimiento previsto en el artículo 49 de este Código.

Las autoridades fiscales podrán ejercer estas facultades conjunta, indistinta o sucesivamente, entendiéndose que se inician con el primer acto que se notifique al contribuyente.

Es claro que el objeto que pretendía el legislador era únicamente el “de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de la expedición comprobantes fiscales, de conformidad con el procedimiento previsto en el artículo 49 “, a saber:

**ARTÍCULO 49:** Para efectos de lo dispuesto por la fracción V del artículo 42 de este Código, las visitas domiciliarias para verificar la expedición de comprobantes fiscales, se realizarán conforme a lo siguiente:

I. Se llevará a cabo en el domicilio fiscal, establecimiento o sucursales de los contribuyentes, donde realicen enajenaciones o presten servicios, con el objeto de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de expedición de comprobantes fiscales.

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

III. Los visitadores se deberán identificar ante la persona con quien se entienda la diligencia, requiriéndola para que designe dos testigos; si estos no son designados o los designados no aceptan servir como tales, los visitadores los designarán, haciendo constar esta situación en el acta que levanten, sin que esta circunstancia invalide los resultados de la inspección.

IV. En toda visita domiciliaria para verificar la expedición de comprobantes fiscales se levantará acta en la que se harán constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones conocidos por los visitadores, relativos a la expedición de comprobantes fiscales en los términos de este Código y su reglamento o, en su caso, las irregularidades detectadas durante la inspección.

V. Si el cierre del acta de visita domiciliaria para verificar la expedición de comprobantes fiscales, el visitado o la persona con quien se entendió la diligencia o los testigos se niegan a firmar el acta, o el visitado o la persona con quien se entendió la diligencia se niega a aceptar copia del acta, dicha circunstancia se asentará en la propia acta, sin que esto afecte la validez y el valor probatorio de la misma; dándose por concluida la visita domiciliaria para verificar la expedición de comprobantes fiscales.

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

### **1.2.2. Las modificaciones al Código Fiscal de la Federación vigentes durante 1999.**

A partir del primero de enero de 1999, el artículo 42 Fracción V volvió a sufrir modificaciones para adquirir la forma siguiente:

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

V. Practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, a fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de la expedición de comprobantes fiscales y de la presentación de solicitudes o avisos en materia del Registro Federal de Contribuyentes, de conformidad con el procedimiento previsto en el artículo 49 de este Código, e inscribir a quienes de conformidad con las disposiciones fiscales deban estar inscritos en dicho registro.

Donde claramente se aprecia que se hace una ampliación del objeto, no sólo para “verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de la expedición de comprobantes fiscales” sino además verificar, “la presentación de solicitudes o avisos en materia del Registro Federal de Contribuyentes” e “inscribir a quienes de conformidad con las disposiciones fiscales deban estar inscritos en dicho registro” apegando su acto de conformidad con el procedimiento previsto en el artículo 49 del Código que también se reformó y quedó así:

**ARTICULO 49.** Para los efectos de lo dispuesto por la fracción V del artículo 42 de este Código, las visitas domiciliarias para verificar la expedición de comprobantes fiscales o la presentación de solicitudes o avisos en materia del Registro Federal de Contribuyentes, se realizarán conforme a lo siguiente:

I. Se llevara a cabo en el domicilio fiscal, establecimientos, puestos fijos y semifijos en la vía pública, o sucursales de los contribuyentes, siempre que se encuentren abiertos al público en general, donde se

realicen enajenaciones, presten servicios o contraten el uso o goce temporal de bienes, con el objeto de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de comprobantes fiscales o presentación de solicitudes o avisos en materia del Registro Federal de Contribuyentes.

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

III. Los visitadores se deberán identificar ante la persona con quien se entienda la diligencia, requiriéndola para que designe dos testigos; si estos no son designados o los designados no aceptan servir como tales, los visitadores los designarán, haciendo constar esta situación en el acta que levanten, sin que esta circunstancia invalide los resultados de la inspección.

IV. En toda visita domiciliaria para verificar la expedición de comprobantes fiscales o la presentación de solicitudes o avisos en materia del Registro Federal de Contribuyentes, se levantará acta en la que se harán constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones conocidos por los visitadores, relativos a la expedición de comprobantes fiscales o la presentación de solicitudes o avisos en materia del Registro Federal de Contribuyentes, en los términos de este Código y su reglamento o, en su caso, las irregularidades detectadas durante la inspección.

V. Si el cierre del acta de visita domiciliaria el visitado o la persona con quien se entendió la diligencia o los testigos se niegan a firmar el acta, o el visitado o la persona con quien se entendió la diligencia se niega a aceptar copia del acta, dicha circunstancia se asentará en la propia acta, sin que esto afecte la validez y el valor probatorio de la misma; dándose por concluida la visita domiciliaria.

VI. Si con motivo de la visita domiciliaria a que se refiere este artículo, las autoridades conocieron incumplimientos a las disposiciones

fiscales en materia de expedición de comprobantes fiscales o presentación de solicitudes o avisos en materia del Registro Federal de Contribuyentes, se procederá a la formulación de la resolución correspondiente. Si se observa que el visitado no se encuentra inscrito en dicho registro, la autoridad requerirá los datos necesarios para su inscripción, sin perjuicio de las sanciones y demás consecuencias legales derivadas de dicha omisión.

### **1.2.3. Las modificaciones al Código Fiscal de la Federación vigentes durante 2000 y 2001.**

Una vez más, el primero de enero del 2000, entrarían en vigor nuevas modificaciones para los artículos 42 y 49. El artículo 42 en su fracción V tomó desde entonces la siguiente forma:

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

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

Las autoridades fiscales podrán solicitar a los contribuyentes la información necesaria para su inscripción en el citado registro e inscribir a quienes de

conformidad con las disposiciones fiscales deban estarlo y no cumplan con este requisito.

Ahora, además de las anteriores ampliaciones al objeto de la facultad; se adiciona la referente a “solicitar la exhibición de los comprobantes que amparen la legal propiedad o posesión de las mercancías, y verificar que los envases o recipientes que contengan bebidas alcohólicas cuenten con el marbete o precinto correspondiente”, continuando únicamente con el procedimiento previsto en el artículo 49 del Código.

## **CAPITULO 2**

### **ANTECEDENTES HISTORICOS Y ASPECTOS CONSTITUCIONALES DE LOS ACTOS DE VERIFICACION DE LA AUTORIDAD.**

## **2.1. Aspecto Constitucional.**

En virtud de que nuestro tema tiene que ver con la situación jurídica del visitado y que las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes han cumplido con las disposiciones fiscales tienen la facultad de practicar visitas para verificar el cumplimiento de obligaciones fiscales en materia de la expedición de comprobantes fiscales que son parte integrante de la contabilidad e indispensables para reducir o acreditar fiscalmente, entonces es necesario que se conceptualice el principio de legalidad rector en materia fiscal y por supuesto la situación jurídica.

### **2.1.1. E principio de legalidad en materia fiscal.**

El principio de legalidad en materia tributaria se ha cumplido mediante el aforismo latino “Nulum Tributum sine lege”<sup>13</sup> y cuyo significado se refiere a que **no hay tributo sin ley.**

El fundamento constitucional de dicho aforismo se encuentra en el artículo 31 fracción IV en relación con el 14 y 16 del propio ordenamiento. Dicho precepto dispone:

#### **ARTÍCULO 31.- Son obligaciones de los mexicanos:**

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

Del contenido de la transcripción anterior, según su párrafo infine, se desprende imperativamente:

**PRIMERO:** Que toda contribución se encuentre establecida en ley, principio de legalidad, el que será base de los demás aspectos que se señalaban en dicho texto constitucional y sobre todo, sustento de todo el régimen jurídico de las contribuciones, en la inteligencia de que “lo accesorio sigue la suerte de lo principal”.

---

<sup>13</sup> Principios Tributarios Constitucionales. Pagina 465.

**SEGUNDO:** Que la condición de que las contribuciones se encuentren en la ley da efectividad a la obligación de ayudar para los gastos públicos. Esto significa que sin ley tributaria no existe la obligación de contribuir, lo que es retomado por el artículo 1º del CFF.

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

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

**TERCERO:** Que haya establecida la contribución, sea impuesto, aportación de seguridad social, contribución de mejora o derecho, de conformidad con el artículo 2º del CFF que dispone:

**ARTICULO 2º.-** Las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos, las que se definen de la siguiente manera:

I.- Impuestos son las contribuciones establecidas en ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentran en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III y IV de este artículo.

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

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

**IV.** Derechos son las contribuciones establecidas en Ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados u órganos desconcentrados cuando, en este último caso, se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en la Ley Federal de Derechos. También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado.

Cuando sean organismos descentralizados los que proporcionen la seguridad social a que hace mención la fracción II, las contribuciones correspondientes tendrán la naturaleza de aportaciones de seguridad social.

Los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización a que se refiere el séptimo párrafo del artículo 21 de este Código son accesorios de las contribuciones y participan de la naturaleza de éstas. Siempre que este Código se haga referencia únicamente a contribuciones no se entenderán incluidos los accesorios, con excepción de lo dispuesto en el artículo 1º.

Este alcanza con carácter obligatorio a todas las personas por igual que se encuentren dentro de la hipótesis de la norma, lo que indudablemente es una derivación lógica del principio, ya que siendo las disposiciones legales por su naturaleza, generales, abstractas, permanentes e impersonales, sobreviven a su aplicación de manera uniforme.

**ARTICULO 6º.-** Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran.

Dichas contribuciones se determinarán conforme a las disposiciones vigentes en el momento de su causación, pero les serán aplicables las normas sobre procedimiento que se expidan con posterioridad.

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

**CUARTO:** Los entes habilitados con derecho a percibir las contribuciones son la Federación, los Estados y los Municipios, en razón de nuestro sistema de gobierno como República Federal, distribuido en estos tres niveles.

**QUINTO:** Las contribuciones deben destinarse a cubrir los gastos públicos, puesto que en esta fracción por antonomasia se encuentre sustentada teórica, doctrinaria y jurisprudencialmente la razón de ser de la imposición, sin que ello desvirtúe otras finalidades subyacentes de algunos tributos. Y

**SEXTO:** Todo lo señalado con antelación, condicionado al mandato supremo de que la contribución debe ser proporcional y equitativa:

**IMPUESTOS, ELEMENTOS ESENCIALES DE LOS. DEBEN ESTAR CONSIGNADOS EXPRESAMENTE EN LEY.** Al disponer el artículo 31 constitucional, en su fracción IV, que son obligaciones de los mexicanos “contribuir para los gastos públicos, así de la federación como el Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que disponga las leyes”, no sólo establece que para la validez constitucional de un tributo es necesario que, primero, esté establecido por ley; segundo, sea proporcional y equitativo y, tercero, sea destinado al pago de los gastos públicos, sino que también exige que los elementos esenciales del mismo, como pueden ser el sujeto, objeto, base, tasa y época de pago, estén consignados de manera expresa en la ley, para que así no quede margen para la arbitrariedad de las autoridades exactoras, ni para el cobro de impuestos imprevisibles o a título particular, sino que a la autoridad no quede otra

cosa que aplicar las disposiciones generales de observancia obligatoria dictadas con anterioridad al caso concreto de cada causante y el sujeto pasivo de la relación tributaria pueda en todo momento conocer la forma cierta de contribuir para los gastos públicos de la Federación, del Estado o Municipio en que resida.<sup>14</sup>

Lo que expresa la idea de Justicia Tributaria por referirse a la capacidad de pago de los ciudadanos y a la igualdad de contribuir en condiciones iguales, estando prohibido por tanto que las exacciones sean ruinosas e inequitativas.

De esta forma, en torno al principio de legalidad en la esfera normativa, se podría señalar:

**PRIMERO:** Que sea una ley formalmente emanada del Congreso la que establezca la contribución, toda vez que esta materia esta reservada a la ley en su aspecto.<sup>15</sup>

**SEGUNDO:** Que la disposición que la establezca reúna las características materiales inherentes a toda creación normativa, es decir, generalidad, permanencia y abstracción<sup>16</sup>. Y

**TERCERO:** Que la ley entendida tanto en su aspecto formal como material, determine con toda exactitud los caracteres esenciales de la contribución, a saber: objeto, sujeto, base imponible, cuota o tarifa y época de pago<sup>17</sup>.

#### **IMPUESTOS Y CARGAS FISCALES. FACULTADES CONSTITUCIONALES.**

Las facultades de las autoridades para fincar créditos por concepto de impuestos, derechos, multas o cualquier otro tipo de prestaciones fiscales, así como sus facultades para cobrar esos créditos por la vía económico coactiva, sin acudir previamente a los tribunales establecidos, derivan de la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Federal, en cuanto establece que los mexicanos están obligados a

---

<sup>14</sup> SJF Apéndice de 1995. Tomo I. Tesis: 162 pagina 165. Tesis de Jurisprudencia

<sup>15</sup> Principios Tributarios constitucionales. Pagina 472.

<sup>16</sup> Ibidem

<sup>17</sup> Ibidem.

contribuir para los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que disponga las leyes. O sea que las cargas fiscales tienen que estar apoyadas siempre y necesariamente, en alguna ley, encendiéndose por tal que lo sea material y formalmente, o sea, que emane del Poder legislativo, para que las cargas fiscales impuestas a los ciudadanos sean votadas, de acuerdo con la filosofía que inspira a la Constitución, por los representantes elegidos por ellos, y no por el Poder Ejecutivo. Por otra parte, dentro del espíritu de la propia Constitución, necesaria y lógicamente debe entenderse que cuando la Constitución otorga facultades al Congreso para imponer cargas fiscales para contribuir a los gastos públicos, esas facultades incluyen el uso y reglamentación de los medios adecuados para alcanzar esos fin, siempre que no se trate de medios jurídicamente prohibidos, sino de medios que se adapten al espíritu de la constitución y de las leyes. Y así, entre las facultades del legislador quedan las de establecer impuestos, derechos y multas que sean proporcionales y equitativos, fijando con exactitud su monto y las hipótesis y motivos de su causación, y las de señalar la forma y los términos en que deben cumplirse las obligaciones fiscales, evitando siempre la posible arbitrariedad de las autoridades administrativas en todos esos aspectos.<sup>18</sup>

### **2.1.2 Las garantías individuales**

“Históricamente las garantías individuales se han reputado como aquellos elementos jurídicos que se traducen en medios de salvaguarda de las prerrogativas fundamentales que el ser humano debe tener para el cabal desenvolvimiento de su personalidad frente al poder público. Son derechos públicos subjetivos consignados a favor de todo habitante de la República...<sup>19</sup>. Dentro de esas garantías individuales, se encuentra la garantía de seguridad jurídica.

La seguridad jurídica, dice Rafael de Pina, es la “garantía que representa la organización estatal en orden al mantenimiento del derecho y a la consiguiente protección del individuo, nacional o extranjero”<sup>20</sup>. Y el profesor Rubén O. Asorey al

---

<sup>18</sup> SJF Volumen 63 Sexta Parte. Pagina 39. Tesis Aislada

<sup>19</sup> SJF Enero 1997. Pagina 5. Registro de Jurisprudencia No. IUS2000:199492

<sup>20</sup> Diccionario de Derecho, Pagina 451.

respecto señala, “la seguridad jurídica.... En un sentido objetivo está configurado por las garantías que la sociedad le asegura a los individuos para la realización del valor seguridad, y en su acepción subjetiva es la convicción del individuo de saber que goza la libertad y la paz dentro de la sociedad, en un estado de confianza que le permite saber a que atenerse<sup>21</sup>, de tal forma que la seguridad jurídica permite asegurar la libertad del hombre y la paz social en la vida comunitaria para que la persona se sienta libre dentro del pacto social y exento de todo daño del ente superior que representa la sociedad, lo que termina consolidando el Estado de Derecho. En suma, la seguridad jurídica es la confianza de la persona de vivir en un país donde reine el Derecho.

Ambos autores coinciden en que la seguridad jurídica dos acepciones; la objetiva que está representada por los derechos públicos subjetivos consignados a favor de toda persona, es decir, aquellos elementos jurídicos que se traducen en medios de salvaguarda de las prerrogativas fundamentales que la persona debe tener para el cabal desenvolvimiento de su personalidad frente al poder público, llamadas garantías individuales, y que representan la legal encarnación de la seguridad jurídica; y la subjetiva que se manifiesta como la absoluta creencia por parte de la persona de saberse libre y en armonía con la sociedad, en franca confianza de no ser molestado innecesariamente, es la contemplación subjetiva que permite a la persona saber que se hallan eliminadas aquellas innovaciones susceptibles de perturbar su desenvolvimiento y mantenerse en las mismas condiciones en que se encuentra.

La seguridad jurídica es una parte medular del Estado de Derecho y el principio de legalidad es quien garantiza la seguridad jurídica y certidumbre de las relaciones entre la persona y el ente superior que representa la sociedad; la idea de seguridad jurídica es, ciertamente, más amplia que la legalidad; más, puesto en contacto con ésta, no puede dejar de modelarla, de imprimirle un contenido, de expresarla en palabras concretas, que necesariamente ha de revelar el grado de seguridad o certeza. Dicho de otra forma, la seguridad y certeza se convierte en el

---

<sup>21</sup> Principios Tributarios Constitucionales. Pagina 356.

contenido del principio de legalidad, aunque este principio no las agote toda vez que su aspecto subjetivo se reflejará en la medida que el poder público actúe sobre el individuo, pero permite la realización segura y cierta de otros valores y principios de igual o superior jerarquía. De esta forma, se entiende la función legitimadora del principio de legalidad para convertirse en el medio indispensable para la obtención del bien común social. Por esto el mayor desarrollo del principio de seguridad jurídica se encuentra en aquellos preceptos que ponen énfasis en la necesidad de que los responsables pueden prever con precisión y certeza sus situaciones jurídicas; y por lo mismo es necesaria la previsibilidad de la actuación del estado en todas sus facetas, tanto en la legislativa como la ejecutiva y la judicial.

Así, si se hace necesario molestar a la persona y si esta persona vive dentro de un régimen jurídico en un sistema en el que impere el derecho, esa afectación debe obedecer a determinados principios previos, llenar ciertos requisitos, en sí, debe estar sometida a un conjunto de modalidades jurídicas, sin cuya observancia no sería válida desde el punto de vista del derecho y provocaría el efecto contrario, la inseguridad jurídica, pues precisamente eso constituye la seguridad jurídica, el conjunto de modalidades jurídicas a que tiene que sujetar un acto de cualquier autoridad para producir válidamente, desde un punto de vista jurídico, la afectación en la esfera del gobernado a los diversos derechos de éste y que se traduce en una serie de requisitos, circunstancias, condiciones, elementos y límites, de tal forma que un acto de autoridad que afecte el ámbito jurídico particular de un individuo como gobernado, sin observarlos, no será válido a la luz del Derecho, así, la sola idea de que una autoridad pueda actuar sin ley o contra la ley, equivaldría a subvertir todo el régimen de derecho mediante la vulneración al principio de legalidad que lo sustenta y por ende la seguridad jurídica del gobernado sería quebrantada, por lo que esa facultad de la autoridad no puede ejercerse de manera indiscriminada, arbitraria o discrecional sin que correspondan a los fines para los cuales la ley las crea, sino por el contrario, su ejercicio se encuentra sujeto a la observancia de los requisitos y limitaciones previstos por el propio imperativo constitucional a fin de que la autoridad no incurra en fracción a las garantías de legalidad, certeza y seguridad jurídica tuteladas por las leyes.

Por eso, la seguridad jurídica estará contenida en aquellos artículos de la Carta Política de México que exijan legalidad a los actos de autoridad; por ejemplo, las disposiciones contenidas en los artículos 14, 16 y 31 fracción IV de la Constitución que no sólo constituyen una garantía de legalidad y certeza jurídico-fiscales en cuanto tutelan y protegen la intimidad de la vida privada de los individuos, sino también una garantía de seguridad jurídica; profundizado aún más, el artículo 14 constitucional que es uno de los pilares sobre los que descansa el ordenamiento jurídico mexicano, contiene, como es de todos sabido, cuatro de las más importantes garantías de seguridad jurídica: la de irretroactividad de la ley; la de la audiencia; la de la legalidad en materia civil, y la de legalidad en materia penal; una de éstas, la garantía de audiencia, otorga “ al gobernado la oportunidad de defensa mediante un juicio en el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento contra actos privativos de bienes y derechos jurídicamente tutelados; de lo que se concluye que las formalidades esenciales en el procedimiento son aquellas que resultan necesarias e indispensables para garantizar una adecuada y oportuna defensa frente al acto privativo, de tal suerte que su omisión o infracción produzca de alguna manera indefensión al afectado o lo coloque en una situación que afecte gravemente sus defensas<sup>22</sup>.” Mismos que de no cumplirse producirían una violación directa a su garantía de seguridad jurídica, que como se entiende, se presenta cuando no se le da una oportunidad razonable de defenderse en juicio al afectado, de alegar y de probar, ante tribunales independientes, imparciales y establecidos con anterioridad en una ley, o incluso, previamente a la emisión de cualquier acto que implique privación de derechos; de tal forma que cualquier autoridad, respetando los procedimientos que lo condicionan, tiene la obligación de dar oportunidad al agraviado para que exponga lo que considere conveniente en defensa de sus intereses, aun cuando la ley que rija el acto no establezca tal garantía pues basta que sea consagrada en la CPEUM para que sea obligatoria, en suma, “toda ley ordinaria que no consagre la garantía de audiencia en favor de los particulares,.... Debe ser declara anticonstitucional”<sup>23</sup>. Ahora bien, algo parecido se puede mencionar

---

<sup>22</sup> SJF Febrero 1997, pagina 721. Registro No. IUS2000:199289.

<sup>23</sup> SJF Tomo: LXXX; Pagina: 3819. Registro No. IUS2000:323723

de los actos no privativos, actos de molestia solamente, que están exentos de la garantía de audiencia, pero están sujetos al cumplimiento de las demás garantías constitucionales, particularmente a la fundamentación y motivación legal prevista en el artículo 16 de la Constitución por lo que, ninguna autoridad puede dictar disposición alguna que no encuentre apoyo en un precepto de la ley independientemente de la categoría que esta tenga, por que dentro de nuestro régimen constitucional las autoridades no tienen más facultades que las que expresamente les atribuye la ley, por lo que los actos de autoridades administrativas que no estén autorizados por ley alguna, automáticamente implican violación de dicha garantía.

De esta forma, cuando no se respeta la garantía de seguridad jurídica de las personas, entonces entramos en un estado de inseguridad, de incertidumbre, la persona no sabe a que atenerse, no se siente seguro, nadie actúa en concordancia con las leyes vigentes y las que son creadas por los legisladores no sirven al pueblo que los designó; en otras palabras, se ha quebrantado el pacto federal y como consecuencia, son unos cuantos los que gobiernan, las leyes se crean solo para su beneficio, sino el caos social, el gobierno tiene que emplear mano dura, todo se vuelve aparente, incluso la legalidad; los auditores, por citar un ejemplo ad hoc, creen que los contribuyentes nacieron para callar y obedecer, se vuelven arbitrarios y prepotentes cuando visitan a una persona en su domicilio, desprecian los derechos de los visitados, creen que todo les es lícito, y lo peor, hacen lo ilegal y los justifican con aparente legalidad, piensan que actuaron dentro de facultades legales y han llegado a creer que no tienen límites en su actuación, por lo cual guerreros de la cruzada contra la evasión fiscal, animados por la misión de salvadores destinados a erradicar la herejía tributaria, poseídos de sagrada furia fiscalista, arremeten contra los pecadores fiscales, contra los infieles contribuyentes, convencidos de que todos ellos son, por principio de cuentas, evasores incorregibles.

## **2.2. El método de interpretación aplicable.**

Desde épocas remotas los pueblo han tenido la necesidad de vivir armónicamente, para lo cual han creado normas de conducta para poder vivir en sociedad, cuando dichas normas han sido plasmadas en forma de palabra escrita y han sido emitidas por legitimo poder, entonces las normas se convierten en normas jurídicas y por lo mismo de obligado cumplimiento. Así tenemos, por ejemplo, que el pueblo de Israel desde su nacimiento como tal, cerca del año 1300 a. C., contó con una legislación amplia y compleja que regulaba su vida social; dicha legislación era aplicada por sus jueces y magistrados para resolver las controversias que se presentaban entre los miembros del pueblo, teniendo como limite sancionador la así llamada Ley del Talión que como principio jurídico para administrar justicia y frenar la venganza era aplicada por las cortes de justicia y no por los miembros del pueblo para sus relaciones interpersonales.

**INTERPRETACION DE LA LEY:** Los preceptos de un ordenamiento legal deben interpretarse principalmente en el sentido de que no se contradigan; y para lograrlo, a fin de establecer su verdadero sentido y alcance, deben ser interpretados en relación con los demás de la misma ley, armónicamente.<sup>24</sup>

En ella, se puede observar que se defiende el principio de armonía para la interpretación de las leyes en general y, a contrario sensu, la no interpretación aislada de una sola disposición legal, sino, más bien, a la ubicación de su sentido dentro del conjunto perceptivo al que pertenece dado que las normas que las integran deben entenderse en forma armónica, o sea relacionándolas unas con otras fin de no dar a un precepto haya empleado determinada palabra sin hacer distinciones; en especial con la materia fiscal se puede ver la siguiente tesis:

**LEYES FISCALES. LA INTERPRETACION SISTEMATICA DE SUS NORMAS NO CONTRAVIENE LOS PRINCIPIOS DE INTERPRETACION Y APLICACIÓN Estricta Y DE LEGALIDAD QUE RIGEN EN DICHA MATERIA.** Si bien es cierto que la interpretación y aplicación de las normas impositivas es estricta, también es cierto que resultaría imposible interpretar cada precepto considerándolo

---

<sup>24</sup> SJF Tomo II. Primera Parte. Pagina 22. Registro No. IUS2000.206005

fuera del contexto normativo del que forma parte, ya que de ser así, cualquier intento estricto de interpretación resultaría infructuoso para determinar el sentido y alcance de las normas. Toda norma requiere de una interpretación, aunque sea literal, sin importar su rango, ya sea constitucional, legal, reglamentario, contractual o de cualquier otra índole, y un principio de hermenéutica obliga a interpretar los preceptos jurídicos en función a los demás que integran un determinado régimen jurídico; sin que ello implique que en materia impositiva una interpretación estricta pero al fin y al cabo interpretación, vaya a obligar al sujeto pasivo de la norma tributaria al pago de contribuciones no establecidas en las leyes fiscales. En consecuencia, interrelacionar las normas de manera sistemática no viola el principio de interpretación y aplicación estricta que rige la materia fiscal, ni el principio de legalidad que prevalece en dicha materia, de acuerdo con el artículo 31 fracción IV, constitucional.<sup>25</sup>

Tomando en cuenta lo dispuesto por el artículo 5 CFF vigente que dispone que solo “a falta de norma fiscal expresa” se aplicarán supletoriamente las disposiciones del derecho fiscal común, la interpretación sistemática resulta plenamente aplicable en materia fiscal:

**LEYES FISCALES. LA REMISION DE UN ORDENAMIENTO A OTROS EN MATERIA FISCAL, PARA EFECTOS DE INTERPRETACION DE SUS NORMAS, PUEDE HACERSE MIENTRAS NO EXISTÍA PRECEPTO ESPECIFICO QUE LA PROHIBA.** Para determinar el contenido y alcance de un precepto es necesario acudir a otros que estén relacionados sin que para ello sea necesario remisión expresa. Es decir, mientras no exista un precepto específico que prohíba la remisión a otros preceptos del mismo o de otros ordenamientos, dicha remisión puede hacerse.<sup>26</sup>

**NORMA JURIDICA FISCAL. SU INTERPRETACION PUEDE SER DE ESTRUCTA APLICACIÓN O NO, SEGÚN CONTEMPLE UNA CARGA O**

---

<sup>25</sup> SJF Tomo: VII- Abril: Pagina: 24. Registro de Jurisprudencia No. IUS2000:207014

<sup>26</sup> SJF Tomo: VII- Abril: Pagina: 25. Registro de Jurisprudencia No. IUS2000:207015

**BENEFICIO PARA EL PARTICULAR CONTRIBUYENTE.** 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 el 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 contempla un beneficio, caso este en que resulta aplicable cualquier método de interpretación para desentrañar el sentido del concepto legal.<sup>27</sup>

Lo anterior a efecto de hacer la norma concretamente aplicable, por eso es necesario recurrir a las reglas de interpretación que existen, a pesar de que la disposición aparentemente no lo requiera debido a su supuesta claridad ya que de lo contrario la misma sería violada en perjuicio del sujeto pasivo en este caso el contribuyente debido a la inexacta interpretación de la norma jurídica, con lo que resulta inobservada o inaplicada a plenitud.

Es decir, se debe interpretar una ley cuando se pretende entenderla, cuando el objetivo sea esclarecer o desentrañar sus sentido, lo que logra mediante el análisis de las palabras que la expresan.

Por lo que, interpretar una norma jurídica es sencillamente descubrir el sentido en ella encerrado, en ella contenido, el cual sin duda alguna es decisivo para la vida jurídica, así como para las resoluciones jurisdiccionales, como lo expresa el Dr. Burgoa "la interpretación de una norma jurídica equivale a la determinación de su sentido y de su extensión o alcance reguladores, objetivo éste que se obtiene utilizando métodos que deben coordinarse dentro de un sistema hermenéutico."<sup>28</sup>

Aunado a lo constitucional, y ya entrando en la especie, el primer párrafo del artículo 5 del CFF, nos muestra que respecto de las normas más destacadas del Derecho Fiscal Sustantivo, como son las relativas al sujeto, objeto, base, tasa o

---

<sup>27</sup> SJF Tomo IX, abril de 1999: 573. Registro No. IUS2000:194308

<sup>28</sup> Burgoa A, Ignacio. Las garantías individuales. 26ª ed. México: Porrúa, SA., 1994

tarifa, el legislador escogió, desde el punto de vista de los resultados, la interpretación denominada estricta o literal:

**ARTÍCULO 5:** 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 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.

Dicha aplicación estricta consiste fundamentalmente en que las normas fiscales relacionadas con cargas a los particulares, sus excepciones, infracciones y sanciones, no deben ser objeto de interpretación amplias por lo que la interpretación está restringida a las palabras empleadas en la norma fiscal, su sentido o alcance exacto, manifiesto o indubitable, sin restringirlo, ni extenderlo o ampliarlo; deben pues, interpretarse en sus términos literales, de manera rígida y estricta, con toda precisión para poder aplicarlas rigurosa y precisamente, de tal manera que no pueda dar lugar a duda alguna, ni se pueda soslayar su aplicación, como lo especifica la siguiente tesis:

**IMPUESTOS, APLICACIÓN DE LOS.** En la aplicación de los impuestos deben tomarse en cuenta, exclusivamente, los términos de la ley que los crea, sin que sea dable ampliarlos o restringirlos.<sup>29</sup>

Es decir, el primer párrafo del artículo 5 del CFF, se refiere a la aplicación estricta de ciertas disposiciones fiscales:

**PRIMER GRUPO:** Las normas que establezcan cargas a los particulares (y sus excepciones), y que son aquellas disposiciones que se refieren al: sujeto, objeto, base, tasa o tarifa; y

**SEGUNDO GRUPO:** Las que fijan las infracciones y sanciones.

---

<sup>29</sup> SJF Tomo: LXXVII: 82 Registro No. IUS2000:324368

Por lo que respecta a la interpretación de las normas jurídicas fiscales en las demás ramas del Derecho Fiscal, y por lo mismo, las no sustantivas, ni sancionatorias, deben seguirse los lineamientos que en materia de hermenéutica jurídica, señala el artículo 5, segundo párrafo:

#### **ARTICULO 5:**

Las otras disposiciones fiscales se interpretarán aplicando cualquier método de interpretación jurídica....

Al utilizar el legislador la expresión "las otras disposiciones", se refiere indudablemente a las disposiciones de las demás ramas del Derecho Fiscal diferentes tanto del Derecho Fiscal Sustantivo como del Sancionador Administrativo; y que deben ser entre otras: el Derecho formal, el Derecho Procesal, etc. Sin embargo, la frase empleada para esta referencia es inexacta en su redacción, por que sin duda alguna todas las normas fiscales son de aplicación estricta, si no, imagínese la vaguedad e incertidumbre en la que se viviría, presas de la inseguridad jurídico-fiscal. Lo que sin duda el legislador quiso hacer, era separarlas para lograr efectos diferentes y señalo que las del primer párrafo del artículo 5 después de interpretarlas restringidamente deben aplicarse estrictamente, en cuanto a las demás, pueden aplicarse los diferentes métodos de interpretación para comprenderlas, aunque su aplicación también sea estricta. Se nos indica además que únicamente pueden aplicarse los métodos de interpretación jurídica existente y reconocida por la hermenéutica jurídica, por lo que otros métodos no pueden aplicarse.

De esta forma, se permite al intérprete del derecho, aplicar cualquier método de interpretación jurídica, tomando en cuenta la insuficiencia de la legislación para prever la inmensa variedad de situaciones que la realidad le presente y que el derecho puede no contemplar cabalmente en virtud de la limitante humana del propio legislador al que le incumbe la responsabilidad de poder mediante la norma regular, la cada vez más compleja vida en sociedad, por lo que se puede ver que instituyó la libertad del método de interpretación jurídica en este artículo 5 del CFF.

### **2.3. Panorama general legal de la visita domiciliaria para verificar la expedición de comprobantes fiscales.**

Es importante previo al análisis específico de la visita domiciliaria para verificar la expedición de comprobantes, enmarcar en su aspecto general las facultades de comprobación de las autoridades fiscales relacionadas con el cumplimiento de disposiciones fiscales.

#### **2.3.1. Las facultades de comprobación de las autoridades fiscales relacionadas con el cumplimiento de disposiciones fiscales.**

Las facultades de comprobación que en general tienen las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, responsables solidarios o los terceros relacionados con dichos contribuyentes, han cumplido con las disposiciones fiscales, están contenidas en el primer párrafo del artículo 42 del CFF:

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

En este primer párrafo del artículo se nos señalan varios puntos:

**PRIMERO.** Estas facultades están reservadas sólo a autoridades fiscales, y solamente deben ser ejercidas en materia fiscal:

**MATERIA FISCAL.- SU CONCEPTO.-** Conforme a lo dispuesto en los artículos 2º, 3º. Y 4to. Del Código Fiscal de la Federación, debe entenderse por materia fiscal, lo relativo a las facultades de comprobación, liquidación, pago, devolución, exención, prescripción o el cobro de los créditos fiscales, que tengan o no un origen tributario, puesto que dentro de estas últimas quedan comprendidos los provenientes de la aplicación de la Ley federal de Responsabilidades de los

Servidores Públicos y de las multas impuestas por violación a las normas administrativas de carácter federal, dado que los mismos se clasifican como aprovechamiento, los cuales a su vez son considerados como créditos fiscales en términos de los preceptos anteriormente invocados.<sup>30</sup>

Además, debe entenderse por autoridades fiscales aquellos funcionarios públicos que con fundamento en las leyes fiscales emiten actos unilaterales por los que crean, modifican o extinguen situaciones jurídicas que afectan la esfera del gobernado, y que deben exigirse mediante el uso de la fuerza pública o bien a través de otras autoridades<sup>31</sup>, y que por supuesto “se encuentre facultada expresamente por la norma jurídica para aplicar un determinado ordenamiento<sup>32</sup>; es decir, “debe estar autorizada bien en un ordenamiento legal, o bien en su respectivo reglamento expedido por el Presidente de la República en términos de lo dispuesto por el artículo 89, fracción, de la Constitución Federal”<sup>33</sup> ya que:

“Las autoridades sólo pueden hacer lo que la Ley les permite.”<sup>34</sup>

O como bien lo expresa el Dr. Cipriano Gómez Lara:

“Para el órgano de la autoridad todo lo no permitido está prohibido”.<sup>35</sup>

**SEGUNDO:** El fin deben perseguir dichas autoridades es de comprobación<sup>36</sup> en referencia al cumplimiento de disposiciones fiscales; y si como consecuencias de esta comprobación se detectan incumplimientos a dichas disposiciones, entonces, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales; también pueden comprobar la comisión de delitos fiscales, e incluso ejercer para proporcionar información a otras autoridades fiscales.

---

<sup>30</sup> RTFF Enero 1995 Pagina 23.

<sup>31</sup> SJF Tomo V, Febrero de 1997. Pagina: 118. Registro No. IUS2000: 199459

<sup>32</sup> SJF Tomo: XII- Octubre; pagina: 388. Registro No. IUS2000: 214620

<sup>33</sup> SJF Tomo: III segunda Parte-1; Pagina: 158. registro No. IUS2000: 228096

<sup>34</sup> SJF Tomo: CV; Pagina: 270. Registro No. IUS2000: 299514

<sup>35</sup> Procedimientos en Materia Fiscal y administrativa. Pagina 70.

<sup>36</sup> SJF Tomo: VII, Enero de 1991; pagina: 155.

### **2.3.2. Aspecto general de la visita domiciliaria con el fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de la expedición de comprobantes.**

La visita domiciliaria es subjetivamente un positivo acto de molestia para el particular, esto porque tendrá que soportar la injerencia de extraños que sin lugar a dudas perturban su derecho a disfrutar en paz de su ámbito de intimidad; y objetivamente, un acto comprobatorio de autoridad, una forma autorizada para violar la integridad del domicilio particular y exigir, la exhibición de libros y papeles necesarios para comprobar que se han acatado disposiciones fiscales, sujetándose a las leyes respectivas, y a las formalidades de los cateos, de ahí los obstáculos y requisitos que las autoridades dictadoras u ordenadoras y tramitadoras u ordenadoras y tramitadoras deben salvar y satisfacer para que su actuación se reputa válida y pueda así surtir plenos efectos jurídicos; por eso, la Constitución no fija en su artículo 16, en definitiva, la totalidad de condiciones únicas en que habrán de desarrollarse las visitas domiciliarias, sólo las más importantes, pero deja abierta al legislador ordinario federal y estatal la posibilidad de rodear el procedimiento relativo de requisitos adicionales a fin de infligir las mínimas molestias al particular afectado.

La visita domiciliaria es una<sup>37</sup>, sólo existe un tipo de visita, si bien la Constitución emplea el plural cuando dice “la autoridad administrativa podrá practicar visitas domiciliarias...” lo hace en el sentido de cantidad, es decir, podrá visitar a la persona más de una vez, si así lo desea; pero cada vez que se presente al domicilio del particular y se cerciore “únicamente... 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,...” está cumpliendo con su propósito general y único que en el ámbito fiscal tiende a que el visitado exhiba, es decir, muestre al visitador los “libros y papeles” que sean indispensables, los rigurosamente necesarios, para demostrar el cumplimiento de las disposiciones

---

<sup>37</sup> RTFF Octubre de 1995 Pagina 33; y en RTFF Febrero de 1995 Página 48.

fiscales; que además cuando la autoridad competente desee realizarla a un particular debe particularizarla, más no por eso debe dejar de cumplir con este propósito general y único del carácter de la visita domiciliaria sino que solamente pasamos del género a la especie y de esta forma limitamos a un caso concreto una visita domiciliaria; tal y como está señalada en las fracciones III y V del artículo 42 del CFF que nos preceptúa lo referente a una visita general para revisar la contabilidad y una especial para verificar una parte alícuota de ella, específicamente, la expedición de comprobantes fiscales.

## **CAPITULO 3**

### **PROCEDIMIENTOS DE VERIFICACION**

### **3.1. Debe Constar por escrito**

La primera de las garantías de seguridad jurídica que condicionan el acto de molestia de visita domiciliaria para verificar la expedición de comprobantes fiscales consiste en que éste debe constar por escrito, señalando con exactitud el lugar y la fecha de expedición a fin de que el particular esté en posibilidad de conocer el carácter de la autoridad que lo emitió<sup>38</sup>, según el texto constitucional.

**ARTÍCULO 16.-** Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento.

Así mismo, el CFF en el mismo artículo 42 en su último párrafo señala:

**ARTÍCULO 42.-** Las autoridades fiscales.....estarán facultadas para:

... podrán ejercer estas facultades... entendiéndose que se inician con le primer acto que se notifique al contribuyente.

Que esta relacionado con el artículo 38 fracción I que lo señala como requisito mínimo de los actos de autoridad que se deban notificar.

**ARTÍCULO 38.-** Los actos administrativos que se deban notificar deberán tener por lo menos los siguientes requisitos:

- I. Constar por escrito.

Con lo que de acuerdo a la SCJN sería insuficiente para estimar ajustado a derecho el emplazamiento que del contribuyente se hiciera en una orden no escrita por lo que de no respetarse el requisito, el acto debe considerarse ilegal:

### **3.2. Debe ser emitido por autoridad competente.**

---

<sup>38</sup> SJF Tomo XII Julio 2000, página 5; y en RTFF No. 28. Año III. Noviembre 2000

Según el citado artículo 16 de la Constitución, el mandamiento escrito que se comenta debe, en la especie, ser emitido por autoridad competente y, además, en el caso concreto de la visita domiciliaria para verificar la expedición de comprobantes fiscales la autoridad competente debe ser una autoridad administrativa fiscal en su esfera de competencia, según el CFF en su artículo 42 primer párrafo y el artículo 38 fracciones II, III y IV.

Ahora bien, generalmente se reconoce que tienen el carácter peculiar e intransferible de autoridad competente aquellas que formen parte de la administración pública central, sea esta federal, estatal o bien municipal y que por supuesto, tengan competencia para dictar u ordenar la visita domiciliaria para verificar la expedición de comprobantes fiscales, o bien, que pueda tramitar el procedimiento del que deriva dicha resolución; como facultad atribuida que pueda realizar. Competencias es pues, la potestad que tiene un funcionario para manifestar la voluntad de Órgano del Estado.

### **3.3. Debe estar motivada y fundada.**

Otras de las garantías de seguridad jurídica que condicionan el acto de molestia consiste en que debe estar motivado y fundado, según la Carta Magna:

**Artículo 16.-** Nadie puede ser molestado... que funde y motive la causa legal del procedimiento.

Y de forma similar lo establece el CFF:

### **ARTICULO 38.-....**

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

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

Por lo que también es una obligación constitucional y legal para las autoridades administrativas fiscales conforme a los artículos 16 de la Constitución Federal y 38 del CFF, el citar las disposiciones legales aplicables al caso, es decir, “debe expresar, como parte medular, los fundamentos legales que le den base jurídica al acto, pues de lo contrario adolece de incorrecta fundamentación al no invocarse el precepto normativo debido, que faculte a la autoridad para realizarlo”<sup>39</sup> y las razones de aplicabilidad, a efecto de salvaguardar la seguridad jurídica del visitado, sin que baste para cumplir con su obligación que citen alguna razón, máxime si está es indebida, inexacta o inadecuada; cuando no lo hacen así, infringen las garantías que otorgan dichos artículos; por lo que, no basta, por consiguiente, con que exista en el Derecho Fiscal Positivo un precepto que pueda sustentar el acto de la autoridad ni un motivo genérico para que éste actúe, sino que es indispensable que se hagan saber al afectado los fundamentos y motivos del procedimiento respectivo, ya que sólo así estará en aptitud de defenderse del acto administrativo o de su aplicación como estime adecuado y que pueda formular adecuadamente su defensa jurídica.

**MOTIVACION Y FUNDAMENTACIÓN.- FINALIDAD DEL CUMPLIMIENTO DE ESTOS REQUISITOS.-** La motivación y fundamentación exigidas por el artículo 16 constitucional para todo acto de molestia que provenga de la autoridad, siempre debe satisfacerse. Entre sus propósitos se encuentra tanto el que el particular conozca las razones que tuvo la autoridad para emitir el acto, como los preceptos legales sustantivos y adjetivos en que se apoyó para su emisión a efecto de que un momento dado pueda combatirlo, evitando que quede en estado de indefensión<sup>40</sup>.

### **3.4.- Expresar el objeto o propósito de la orden**

Los mismos artículos 16 constitucional y 38 Fracción III del CFF expresan que otro de los requisitos de seguridad jurídica que condicionan el acto de molestia

---

<sup>39</sup> SJF Tomo: 163-168 Tercera Parte Pagina 9. Registro No IUS2000: 237523

<sup>40</sup> RTFF No. 68. Agosto 1993 Pagina 9.

denominado visita domiciliaria para verificar la expedición de comprobantes fiscales, consiste en que este debe contener el objeto o propósito de que se trate.

### **ARTICULO 38**

III.- Estar Fundado y motivados y expresara la resolución, objeto o propósito de que se trate.

Objeto tal que tratándose de esta clave de visita está especificado expresamente en el artículo correspondiente del CFF.

### **ARTICULO 42.-....**

V. Practicar visitas domiciliarias a los comprobantes, a fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de la expedición de comprobantes fiscales....., de conformidad con el procedimiento previsto en el artículo 49 de este Código.

Tomando en consideración que la visita domiciliaria es una sola y que sólo existe un motivo general independiente del objeto específico, particular o limitado que se persiga en la misma, y que es exigir la exhibición de libros y papeles con el fin también exclusivo de comprobar el cumplimiento o el incumplimiento de las disposiciones legales en materia tributaria, entonces toda exigencia autoritaria que carezca de dicha finalidad sería inconstitucional.

Cabe aclarar que "objeto" en general es el propósito de que se trate o el fin que se persigue al llevar a cabo un cierto procedimiento y consisten en dar, hacer o no hacer determinados actos, cosas o hechos, más específicamente, la orden de visita debe precisar el objeto de la misma, pues su propósito es, en primer término que la persona visitada conozca en forma precisa las obligaciones a su cargo que se van a revisar y en segundo lugar que los visitantes se ajusten estrictamente a la verificación de los renglones establecidos en la orden de visita, según se desprende de la siguiente tesis:

**ORDENES DE VISITA. DEBEN PRECISAR SU OBJETO. ABANDONO DEL CRITERIO SUSTENTADO POR ESTE TRIBUNAL EN LA TESIS PUBLICADA EN EL TERCER TOMO, SEGUNDA PARTE, PAGINA 877 DEL SEMANARIO JUDICIAL DE LA FEDERACION, BAJO EL RUBRO: VISITA. ORDENES DE. CUANDO CUMPLEN CON EL REQUISITO DE MENCIONAR LA FINALIDAD.** Del análisis del artículo 38, fracción III del Código Fiscal de la Federación, se desprende que las órdenes de visita deben precisar el objeto de las mismas, pues su propósito es, en primer término que la persona visitada conozca en forma precisa las obligaciones a su cargo que se van a revisar, y en segundo lugar que los visitantes se ajusten estrictamente a la verificación de los renglones establecidos en la visita, pues sólo de esa manera se cumple debidamente con el requisito establecido en el artículo 16 constitucional, de que las visitas practicadas por las autoridades administrativas se deben sujetar a las formalidades previstas para los cateos, se encuentra, precisamente, que en la orden se debe señalar los objetos que se buscan. Por tanto, en las órdenes de visita a que se refiere el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación se deben precisar de manera clara y por su nombre los impuestos, de cuyo cumplimiento, las autoridades fiscales pretenden cerciorarse y, la utilización, de formas imprecisas e indeterminadas, como de que el objeto de la visita lo es el que “verifique el cumplimiento de las obligaciones fiscales principales, formales y/o accesorias, por impuestos y derechos federales de los cuales deba (n) usted (es) responder en forma directa, solidaria u objetivas”, no es sino una generalización de las facultades revisoras de las autoridades fiscales que no satisface a plenitud la garantía de legalidad que consagra el artículo 16 constitucional.<sup>41</sup>

Pues sólo de esa manera se cumple debidamente con el requisito establecido en el artículo 16 constitucional, que las visitas practicadas por las autoridades administrativas se deben sujetar a las formalidades previstas para los cateos, ya que entre las formalidades que dicho precepto fundamental establece se encuentra, precisamente, que en la orden se deben señalar los objetos que se buscan, lo que

---

<sup>41</sup> SJF; Tomo: XII- Julio; pagina: 258. Registro No. IUS2000: 215990

incluye por supuesto especificar las contribuciones y el período durante el cual debe desarrollarse la visita ya que se trata de verificar en el momento si está cumpliendo con la expedición de comprobantes fiscales que detallan el ingreso percibido y los traslados correspondientes de impuestos, por que es indispensable se asiente el paso temporal a que se refiera la investigación o comprobación del comportamiento fiscal del visitado<sup>42</sup>, exigido así por el principio de seguridad jurídica, porque de otra forma no se sabría cuanto tiempo van ha estar los visitadores en el domicilio del contribuyente y estarían actuando sin facultades porque no son autoridad competente pata determinar el período de duración de la visita y revisar los comprobantes que detallan los referentes a las contribuciones que amparan, las contribuciones de la expedición:

**VISITA DOMICILIARIA. LA ORDEN RESPECTIVA NO CUMPLE CON EL REQUISITO DE PRECISAR EL OBJETO, SI EN RELACIÓN AL PERIODO QUE SERA MATERIA DE LA REVISION SOLO EXPRESA LA FECHA DE INICIO Y COMO CONCLUSION MENCIONA LA DE LA ENTREGA DE LA ORDEN A LA PERSONA CON QUIEN SE ENTIENDA LA VISITA.** De acuerdo con los artículos 38 y 43 del Código Fiscal de la Federación, la orden de visita para verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales, debe precisar el objeto o propósito de la misma, y se estima que para ello es indispensable señalar, entre otras cosas, las contribuciones cuyo cumplimiento se pretenda verificar, la documentación contable a examinar y el periodo fiscal que será materia de la auditoria, atendiendo a que el objeto de ese mandato no sólo se refiere a la intención o propósito que persigue, sino también al elemento o materia de la revisión. En esa virtud, como por periodo se entiende un espacio de tiempo determinado que comprende la duración de un acontecimiento, el que se indique en la orden de visita debe ser tal, que señale con exactitud el inicio y la conclusión de la revisión, sin hacerlo depender de un acto distinto. Ese requisito no se cumple si en la orden se indica como periodo una fecha determinada de inicio, pero respecto a la conclusión sólo se aduce que será la fecha de entrega de dicho mandamiento a la persona con quien se entienda la visita, sin

---

<sup>42</sup> RTFF Septiembre 1992 Pagina 61

especificar día, mes y año, debido a que en ese supuesto no se precisa la conclusión del periodo, el cual se hace depender de un acto distinto a la propia orden, como lo es su notificación al contribuyente por parte del visitador, acto que constituye propiamente el inicio de la visita, según lo dispone el artículo 44 del citado Código Fiscal, y no forma parte integrante de la orden, la que, en esas condiciones, resulta imprecisa en cuanto a su objeto y, por ende, violatoria de garantías.<sup>43</sup>

Ya que la autoridad conoce a ciencia cierta las contribuciones a que está afecto el contribuyente y que son el motivo de la expedición de comprobantes y no le está permitido a la autoridad dictadora u ordenadora emitir orden genérica que no precise los impuestos que se van a revisar relacionados con los comprobantes que se expiden motivo de la verificación, de acuerdo con la Fracción VI del artículo 29.-A y párrafo tercero del artículo 29 del citado Código, la LISR y 1º y 32 fracción III de la LIVA, por lo que no sería suficiente con establecer un listado de impuestos federales en la orden de visita para verificar la expedición de comprobantes, porque de manera alguna implica que se señale en forma precisa el objeto de la visita, toda vez que tan sólo se trataría de un catálogo de impuestos de los que no es sujeto en su totalidad el contribuyente, lo que sin lugar a dudas reflejaría una falta de precisión en el objeto de la orden, en tanto que no atiende a la circunstancias específica del contribuyente, sobre todo las contribuciones a las que cada persona está afecta a través del control que llevan en el Registro Federal de Contribuyentes, de conformidad con los lineamientos establecidos en los artículos 27 del CFF y 14, fracción III de su reglamento, disposiciones que, respectivamente, prevén la obligación de los contribuyentes de inscribirse en un padrón y en general de proporcionar información relacionada con los impuestos u obligaciones fiscales de las que son afectos, por lo que no existe excusa para la autoridad en señalar el objeto con precisión en estos casos:

**IMPUESTOS MULTIPLES. ORDEN DE VISITA, CON FUNDAMENTO GENERAL. CARECE DE PRECISIÓN. PUES DEBE CONTENER EL OBJETIVO O PROPOSITO DE LA.** La fracción III del artículo 38 del Código Fiscal de la

---

<sup>43</sup> SJF Tomo XI, Mayo 2000. Pagina 989.

Federación, en cuanto a los actos administrativos que deban notificarse, exige el requisito del debido fundamento y motivación, así como expresar su objetivo o propósito, el cual consiste en establecer en forma clara, precisa y concreta los impuestos de cuyo cumplimiento los visitadores pretenden cerciorarse, pues ello permite al causante tener pleno conocimiento de las obligaciones a su cargo, materia de revisión e incluso para que se circunscriban a los mismos, pues sólo así se estima satisfecho tal aspecto y por ende se cumple con el requisito del artículo 16 constitucional, en cuanto a sujetar esa orden a las formalidades previstas para los cateos, en consecuencia es in genere, porque se citan múltiples impuestos, respecto de los cuales se pretende hacer la revisión.<sup>44</sup>

A pesar de la siguiente tesis:

**VISITA DE INSPECCION PARA VERIFICAR LA EXPEDICION DE COMPROBANTES FISCALES. SU ORDEN NO NECESITA SEÑALAR PERIODO.-**

Los artículos 38 y 43 del Código Fiscal de la Federación, señalan los requisitos de las órdenes de visita. El primero de ellos obliga entre otros, a precisar el objeto de la visita y derivado de este requisito, se ha sostenido el criterio de incorporar el periodo sujeto a revisión. Lo anterior, no debe ser interpretado en el sentido de considerarlo como el lapso que durará la revisión, sino como un determinado tiempo pasado durante el cual el visitado debió cumplir las obligaciones fiscales, por las cuales hoy sería revisado. Así, tratándose de visitas de inspección, cuyo propósito sea conocer, en el momento mismo de su realización, el cumplimiento de una obligación llevada a cabo de una visita para verificar la expedición de comprobantes fiscales, debido a que con ésta no se pretende conocer la regularidad de los comprobantes previamente expedidos, sino verificar, en el momento, si los mismos están siendo expedidos regularmente. En Cambio, una visita para practicar una auditoria, tiene el propósito de revisar un conjunto de actos realizados, sucesivamente o simultáneamente, durante un periodo pasado, razón por la cual, en la orden se debe señalar el periodo sujeto a revisión, pues para tal efecto el contribuyente deberá tener listos, para poner a disposición de la autoridad fiscalizadora, todos los libros y

---

<sup>44</sup> SJF Tomo: XIII- Mayo; página: 460. registro No. IUS2000: 212580

documentos correspondientes a dicho periodo, precisando, con los mayores elementos, las obligaciones a revisar. En este contexto, el periodo de revisión en una visita de auditoria es un elemento importante para otorgar al visitado certeza. En consecuencia, tratándose de una visita de inspección para verificar la expedición de comprobantes fiscales, no es necesario señalar el período sujeto a revisión en la orden de inspección, máxime que el artículo 49 del Código Fiscal de la Federación, no contiene requisito.<sup>45</sup>

Esta ultima que no toma en consideración que el artículo 49 no señala requisitos previos insertos en la orden, sino el procedimiento, y tampoco que el artículo 13 del CFF en relación con 38 y 43 que son claros en señalar que la práctica e diligencias por las autoridades fiscales deberá efectuarse en días y horas hábiles, que son las comprendidas entre las 7:30 y las 18:00 horas, que una diligencia de notificación iniciada en horas hábiles podrá concluirse en hora inhábil sin afectar su validez, que las autoridades fiscales para la práctica de visitas domiciliarias podrán habilitar los días y horas inhábiles para la práctica de visitas domiciliarias podrán habilitar los días y horas inhábiles, cuando la persona con quien se va a practicar la diligencia realice las actividades por las que deba pagar contribuciones en días u horas inhábiles; por lo que se le exige señalar a la autoridad emisora de la orden de visita, el día en que se va a realizar la visita de verificación de comprobantes fiscales, así como la hora inicial y Terminal, el paso de tiempo en el que los visitadores podrán estar en el domicilio visitado verificando que los comprobantes fiscales sean expedidos o no en relación con las contribuciones motivo de la expedición y en su caso si dichos comprobantes son llenados correctamente. Lo anterior porque el dispositivo es claro en señalar que la diligencia deberá efectuarse no sólo en día inhábil, sino que también en hora hábil; y el lineamiento normativo No. 21 que se refiere a las visitas domiciliarias para comprobantes fiscales y los tiempos máximos de duración, en la regla primera señala (se transcribe tal cual) "estas visitas domiciliarias o de inspección DEBERAN realizarse en tres o cuatro horas máximo"<sup>46</sup>.

---

<sup>45</sup> RTFF Agosto 1998 Pagina 28

<sup>46</sup> En el Tomo II de los Lineamientos Normativos para el apoyo y fortalecimiento de la

**VISITA DOMICILIARIA. LA ORDEN EMITIDA PARA VERIFICAR EL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES EN RELACION CON LA EXPEDICION DE COMPROBANTES SUJETO A REVISIÓN.** El análisis relacionado de los artículos 29, 29-A, 43 y 49 del Código Fiscal de la Federación, permite advertir que aún cuando la visita domiciliaria para comprobar el cumplimiento del contribuyente a las obligaciones en materia de expedición de comprobantes fiscales, tiene sus particularidades y debe sujetarse a reglas específicas en su realización, en realidad no constituye más que una modalidad en el ejercicio de las facultades de comprobación que, como potestad del Estado, se otorga a las autoridades fiscales en el ordenamiento mencionado; en estas condiciones, la orden relativa para la práctica de esta clase de visitas, también debe sujetarse a los requisitos que prevé el numeral 38 del citado código, así como a los que el Constituyente estableció en el artículo 16 de la Ley Suprema, de cuyo contenido se desprende que la inviolabilidad del domicilio constituye un derecho subjetivo del gobernado, elevada a la garantía individual y sólo se autoriza mediante el cumplimiento de determinadas formalidades y requisitos, entre ellos, que la orden de visita domiciliaria, a similitud de los cateos, como acto de molestia debe constar en mandamiento escrito de autoridad competente, en el que se expresa el nombre del sujeto pasivo visitado, el domicilio en el que debe llevarse a cabo la visita, los fundamentos y motivos de la orden respectiva, su objeto, que es a lo que debe limitarse la diligencia respectiva y que al concluirla se levante acta debidamente circunstanciada en presencia de dos testigos propuestos por el sujeto visitado, o en su ausencia o negativa, por la autoridad que practique dicha diligencia, como en reiteradas ocasiones lo ha considerado la Segunda Sala de este Alto Tribunal. Así, al exigir el artículo 16 de la Constitución Federal, que el objeto, como elemento fundamental de la orden de visita, se encuentre expresamente determinado, implica también la obligación a cargo de la autoridad que la emite, de precisar su alcance temporal, ya sea que se trate de verificar el cumplimiento de obligaciones fiscales que se rigen por periodos determinados o en relación con la expedición de comprobantes fiscales debidamente requisitados, toda vez que tal señalamiento permite que el visitado conozca de

manera cierta el periodo en el cual se practicará esa verificación y, además, constriñe a los visitadores a sujetarse a ese espacio temporal que fue previamente determinado por la autoridad ordenadora, dado que acorde con lo que prevé el mismo código tributario federal, la actividad fiscalizadora bien puede recaer en hechos actuales o pasados y, por tanto, se violaría el principio de seguridad jurídica consagrado en el artículo 16 constitucional, si se dejara al arbitrio de los visitadores determinar el período sobre el cual debe recaer la verificación del cumplimiento de las obligaciones que en materia de expedición de comprobantes fiscales se establecen a cargo de los contribuyentes, con el consecuente estado de inseguridad jurídica del visitado. Debe agregarse que esta determinación no limita la actuación de la autoridad, pues no le impide señalar, con apego a la ley, como periodo a verificar en una orden de visita, fechas actuales o anteriores.<sup>47</sup>

Obsérvese como en este caso específico, la visita es para “verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de la expedición de comprobantes fiscales”, lo que implica no solamente la elaboración escrita del comprobante sino la entrega de éste, lo que tipificado como infracción se traduce como no expedir o no entregar comprobante de sus actividades cuando las disposiciones fiscales lo establezcan, fracción VII del artículo 83 del CFF; en la inteligencia de que “expedirlos sin requisitos fiscales” se sale del objeto de este tipo de visita y encuadra en la visita general o de auditoria que permite revisar la contabilidad para efectos de cualquiera de las contribuciones a cargo del visitado en el periodo revisado, ya que los requisitos fiscales que debe contener el comprobante impreso son un hecho pasado que debe ser revisado, en su caso, junto con la contabilidad y que nada tiene que ver con el momento de expedición que comprende el llenado del comprobante y la entrega física del mismo (no se debe olvidar que las disposiciones fiscales que se refieran al objeto son de aplicación estricta). Pero en la práctica, y esto ya se ha precisado, la propia autoridad señala ambos objetos, remitido a lo argumentado en 2.3.2., lo que no es más que los motivos que señala el artículo 83 en su fracción VII como infracciones descubiertas en el ejercicio de las

---

<sup>47</sup> SJF Tomo IX, Junio 1999. Página 343.

facultades de comprobación con lo que seguramente la autoridad pretende no salirse de la sanción establecida en el artículo 84 Fracción IV; sin embargo, es necesario precisar que en el artículo 83 expresa que son infracciones relacionadas con la obligación de llevar contabilidad, siempre que sean descubiertas en el ejercicio de las facultades de comprobación, entre otras, la de no expedir comprobantes de sus actividades, cuando las disposiciones fiscales lo establezcan o expedirlos sin requisitos fiscales; lo que indica que la multa procede por cualquiera de los dos motivos: por no expedir comprobante o por expedirlo sin requisitos fiscales, es decir, por no llenarlo correctamente o no entregarlo o bien llenarlo y entregarlo cuando su contenido requisitorio no es el correcto, lo que como actividad verificadora de la autoridad encuadra en diferente facultad; la primera en la visita prevista en el artículo 42 de fracción V correspondiente al llenado y entrega, la segunda en la visita domiciliaria en general o en un revisión de gabinete, fracciones II y III, porque como ya se señaló, el objeto concreto de este tipo de visita domiciliaria especial es “verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de la expedición de comprobantes fiscales”, según la fracción V del artículo 42; por lo que si la autoridad pretende conjuntamente verificar ambos supuestos del artículo 83 fracción VII, debe fundamentar la orden de visita en lo correspondiente a la fracción II, III y V del artículo 42; por que no es lo mismo verificar una obligación de dar (p. ej. Entregar el comprobante) que una obligación de hacer (p. ej. Llenar el comprobante) o no hacer (p. ej. Que el comprobante no reúna previamente los requisitos fiscales que las disposiciones fiscales exigen), lo primero se verifica con la fracción V del artículo 42, lo segundo con las fracciones III y V, respectivamente. Tómese en consideración que si se pretenden estos objetivos de revisión de contenido requisitorio, entonces, debe fundamentarse el actuar de la autoridad señalando claramente el objeto en cuanto a período e impuestos a revisar, ya que un comprobante fiscal contiene entre otros, tales elementos, porque “adoptar el criterio contrario impediría además al gobernado, cumplir con las obligaciones previstas en el artículo 45 del Código Fiscal de la Federación”<sup>48</sup>, debiéndose éstos delimitar los impuestos, por ser la causa generadora en la especie, de obligaciones secundarias, como en el caso de la expedición de

---

<sup>48</sup> SJF Tomo: 68, Agosto 1993; Página 13. registro de Jurisprudencia No. IUS2000.

comprobantes fiscales y porque además el artículo 61 es claro cuando expresa que las órdenes de visita precisen dentro del propósito que persiguen, el lapso temporal a que se refiera la investigación o comprobación del comportamiento fiscal del visitado al referirse al “período objeto de revisión” de los ingresos y valor de los actos o actividades que los contribuyentes no puedan comprobar y por los que deban pagar contribuciones; por lo que en estos casos debe fundamentarse en las fracciones III y V, la III si desea verificar comprobantes ya expedidos o su contenido y la V si desea verificar la entrega y el llenado.

### **3.5. Debe expresar el nombre de la persona respecto de la cual se ordena.**

Otro de los requisitos contenido en los artículos 16 constitucional y 38 fracción IV que dan seguridad jurídica al gobernado es que el acto de molestia que se notifique debe ostentar el nombre o nombre de las personas a la que vaya dirigido, lo que relacionado con el artículo 5 del citado Código es de aplicación estricta en virtud de referirse al sujeto al que se dirige el acto administrativo; la Constitución lo expresa con las siguientes palabras:

#### **ARTÍCULO 16.- Nadie puede ser molestado....**

En toda orden....se expresará... la persona o personas que hayan de aprehenderse propuestos por el ocupante del lugar...

Y el CFF, así:

#### **ARTICULO 38.-....**

**IV.- Ostentar....el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigido.** Cuando se ignore el nombre de la persona a la que va dirigido, se señalarán los datos suficientes que permitan su identificación.

Entonces, las órdenes requieren de la especificación expresa del nombre de la persona o personas, salvo cuando se ignore el nombre de la persona a la que va

dirigido en cuyo caso se señalarán datos suficientes que permitan su identificación, sin embargo, en este caso como se trata de verificar el cumplimiento de obligaciones fiscales en relación con la expedición de comprobantes fiscales de contribuyentes registrados, se debe señalar expresamente el nombre del contribuyente al que va dirigida dicha orden y que deben soportar en su domicilio la presencia de los ejecutores de la autoridad encargados de practicar la diligencia a fin de garantizar la seguridad jurídica que los preceptos tanto constitucional como legal consagran, ya que de no dirigirse a la persona, se dejaría en manos de los visitadores sin competencia alguna, señalar a quien se dirige:

**ORDENES DE VISITA.- DEBEN PRECISAR EL NOMBRE DE LA PERSONA O DEL ESTABLECIMIENTO Y EL LUGAR QUE SEAN MATERIA DE LA MISMA.**

De conformidad con lo establecido por el artículo 16 de la Constitución, las visitas domiciliarias de carácter administrativo deben sujetarse en su realización a los requisitos establecidos para los cateos, así como a los que se señalen en la leyes respectivas. Uno de los requisitos consiste en que la orden debe precisar el nombre de la persona o del establecimiento que habrá de visitarse, así como el lugar y el objeto de la inspección. Por tanto, no se cumple este requisito constitucional cuando se dicta una orden genérica que faculte a un inspector para practicar visitas en determinada área geográfica, pues es este supuesto, queda a la elección del inspector y no de la autoridad que emita la orden, la determinación de los lugares específicos para efectuarlas.<sup>49</sup>

Por lo que “en los términos de lo dispuesto por el artículo 16 constitucional, al emitir la autoridad administrativa una orden de visita domiciliaria para comprobar que se han cumplido los reglamentos sanitarios y de policía, debe señalar expresamente el nombre de la persona o personas a quienes va dirigida, pues dicho precepto expresamente establece que en estos casos la autoridad debe sujetarse a las formalidades prescritas para los cateos, en los que el propio precepto señala que la orden de cateo será escrito, expresando el lugar que ha de inspeccionarse, la persona o personas que hayan de aprehenderse y los objetos que se buscan, es

---

<sup>49</sup> RTFF No. 82, Octubre 1986, Página 286.

decir, en el caso de las órdenes de visita domiciliaria expedida por autoridad administrativa debe indicarse el nombre de la persona o personas a quien van dirigidas.”<sup>50</sup>. de tal forma que “si le falta alguno de estos requisitos, la orden de visita así emitida será conculcatoria de las garantías de seguridad jurídica que consagra el precepto constitucional antes mencionado a favor de los gobernados por lo que, si la persona a quien se practica la visita no fue la señalada en la orden respectiva, incuestionable se vulneran sus garantías de seguridad jurídica, ya que sin existir mandamiento escrito que cumpla con los requisitos establecidos en el artículo 16 constitucional, se le involucra en la práctica de una visita que ha sido ordenada para llevarse a cabo con una persona distinta”<sup>51</sup> y por supuesto una orden que careciera del nombre de la persona con quien se llevará a cabo la diligencia estaría viciada de origen siendo por tanto una orden ilegal e inconstitucional y no puede no debe surtir efectos en la esfera jurídica del gobernado.

Es importante señalar que tratándose de personas morales, como ficciones jurídicas que son, sólo pueden apersonarse a través de sus legítimos representantes, por lo que cuando se emplazada una persona moral, lo debe ser por medio de su representante.

Según hemos visto antes, por prescripciones de rango constitucional y legal resulta indispensable que la orden de visita precise en forma indubitable el nombre de la persona que debe tolerar en su domicilio la práctica de la diligencia de investigación o comprobación fiscal, de forma tal que no preste a ninguna confusión que se trata de dicha persona, por que resulta contraria a la seguridad jurídica emplear abreviaturas o siglas para designarla:

**VISITA DOMICILIARIA, ORDEN DE, CARECE DE LEGALIDAD CUANDO CONTIENE ABREVIATURAS PARA DENOMINAR A LA PERSONA A QUIEN SE DIRIGE.** El artículo 43 del Código Fiscal de la Federación prevé que toda orden de visita, además de los otros requisitos, debe contener el nombre de la persona a quien

---

<sup>50</sup> RTFF No. 80. Agosto 1986. Pagina 113.

<sup>51</sup> SJF Tomo: I Segunda Parte 2; Página 775. Registro No. IUS2000: 231938.

vaya dirigido, precisándose en forma indubitable el nombre de la persona moral que se trata y no únicamente señalar en forma ambigua dicho nombre.

Ya que si no precisa el nombre de la persona en la orden de visita para verificar la expedición de comprobantes fiscales, se “pone en evidencia su ambigüedad e incertidumbre”<sup>52</sup>. Además, si bien es cierto que el artículo 16 de la Constitución Federal, que regula las visitas domiciliarias condiciona su desahogo a las formalidades previstas para los cateos y a que se levantará “un acta circunstanciada, en presencia de dos testigos propuestos por el ocupante del lugar cateado o, en su ausencia o negativa, por la autoridad que practique la diligencia”<sup>53</sup> y a pesar de que no es requisito constitucional que las visitas domiciliarias se entiendan precisamente con el interesado o su representante legal, sino que pueden realizarse válidamente con él “ocupante” del lugar, supuestamente porque encuentra su razón de ser en el hecho de que la eficacia de las visitas de inspección está condicionada, las más de las veces, por que el elemento sorpresa y que muchas de esas diligencias resultarían inocuas si no se realizaran de forma sorpresiva ya que los contribuyentes tendrían tiempo de ocultar o de modificar los hechos constitutivos de alguna infracción o irregularidad, parte del principio de que el contribuyente es un ser de mala fe, cuando el principio jurídico señala que la buena fe se presume siempre, que la que hay que probar es la mala, independientemente de que los artículos 38 y 42 del CFF si lo prevén expresamente.

### **3.6. Debe especificar el lugar donde debe efectuarse la visita.**

Los artículos en relación con el lugar que ha de inspeccionarse señalan que:

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos:

**ARTICULO 16.-** Nadie puede ser molestado en su.....domicilio....

En toda orden.....se expresará el lugar que ha de inspeccionarse,

---

<sup>52</sup> RTFF No. 88 Abril 1987; pagina 833

<sup>53</sup> RTFF No. 88 Abril 1987. Pagina 812

Código Fiscal de la Federación:

**ARTÍCULO 43.-** En la orden de visita, además de los requisitos a que se refiere el artículo 38 de este Código, se deberá indicar:

I. El lugar o lugares donde debe efectuarse la visita. El aumento de lugares a visitar deberá notificarse al visitado.

**ARTICULO 45.** 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, discos, cintas o cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos que tenga el contribuyente en los lugares visitados.

**ARTÍCULO 49.-....**

I. Se llevará a cabo en el domicilio fiscal, establecimientos, sucursales, locales, puestos fijos y semifijos en la vía pública, de los contribuyentes, siempre que se encuentren abiertos al público en general, donde se realicen enajenaciones, presten servicios o contraten el uso u goce temporal de bienes, así como en los lugares donde se almacenen las mercancías.

En virtud de que el artículo 45 señala que los visitados, sus representantes, o la persona con quien se entienda la visita en el domicilio fiscal, están obligados a permitir a los visitadores designados por las autoridades fiscales el acceso al lugar o lugares objeto de la misma, entonces es conveniente que se acuda al artículo 10 del propio Código a efecto de comprender que se entiende por domicilio fiscal:

**ARTÍCULO 10.** 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 y presten servicios personales independientes, el local que utilicen como base fija para el desempeño de sus actividades.
- c) En los demás casos, el lugar donde tengan el asiento principal de sus actividades.

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 establecimiento 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.

Las autoridades fiscales podrán practicar diligencias en el lugar que conforme a este artículo se considere domicilio fiscal de los contribuyentes, en aquellos casos en que éstos hubieran designado como domicilio fiscal un lugar distinto al que les corresponda de acuerdo con lo dispuesto en este mismo precepto. Lo establecido en este párrafo no es aplicable a las notificaciones que deban hacerse en el domicilio a que se refiere la fracción IV del artículo 18.

Por lo que en el caso de personas físicas el domicilio fiscal cuando realice actividades de comercio, industriales, agrícolas, ganaderas, de pesca y silvícolas será el local en que se encuentre el principal asiento de sus negocios y cuando preste servicios personales independientes únicamente, será el local que utilice como base fija para el desempeño de sus actividades; en el caso de personas morales el domicilio fiscal cuando sean residentes en el país, será el local en donde se encuentre la administración principal del negocio y si se trata de establecimientos

de personas morales residentes en el extranjero, dicho establecimiento; en el caso de varios establecimientos, el local en donde se encuentre la administración principal del negocio en el país, o en su defecto el que designen; por lo que de conformidad con el artículo 45 de visita debe iniciar en el domicilio fiscal porque ahí es donde los visitados, sus representantes, o la persona con quien se entienda la visita están obligados a permitir a los visitadores designados el acceso a los demás lugares señalados en la orden, es decir, debe iniciar en el domicilio fiscal y luego de acuerdo con la orden de visita extenderse a los demás lugares señalados en la orden de visita que además deben ser lugares que se encuentren abiertos al público en general donde se realicen enajenaciones, presten servicios o contraten el uso o goce temporal de bienes. Tómese en cuenta que es le único lugar en términos del artículo 45 en donde el visitado, sus representantes o la persona con quien se entienda la visita están obligados a permitir a los visitadores designados por las autoridades fiscales el acceso para cumplir con el objeto de dicha visita y si se realizan en un establecimiento del contribuyente o sucursal que no sea el domicilio fiscal, no está obligado dicho contribuyente a permitir el acceso a dicho lugar y mucho menos a mantener a su disposición el comprobante fiscal por ser parte de la contabilidad en términos del último párrafo del artículo 28; por lo que resulta por demás irrelevante hablar de visita en un domicilio distinto al domicilio fiscal tratándose de expedición de comprobantes, y si el artículo 49 fracción I habla de establecimiento o sucursales de los contribuyentes donde realicen enajenaciones o presten servicios, debe entenderse en términos del domicilio fiscal: de esta forma, la orden debe notificarse en el domicilio fiscal y después en caso de varios establecimientos, sucursales o locales puede llevarse a cabo cualesquiera de otros lugares, de esta forma resulta indispensable que precisen en forma indubitable el lugar referido, de tal forma que no se preste a confusión alguna, toda vez que este es el significado de la garantía de seguridad jurídica prevista en la artículo 16<sup>54</sup> constitucional en relación con el artículo 45 del CFF y por tanto “no se cumple este requisito constitucional cuando se dicta una orden genérica que faculte a un inspector para practicar visitas en determinada área geográfica, pues en este supuesto, queda a la elección del inspector y no de la

---

<sup>54</sup> SJF Tomo: VIII- Diciembre; página: 329. Registro No. IUS2000: 221227

autoridad que emita la orden, la determinación de los lugares específicos para efectuarlas.

**DOMICILIO FISCAL.- EN EL DEBE PRACTICARSE LA VISITA DOMICILIARIA.-** De conformidad a los artículos 10, fracción II, inciso a), y 28 fracción III del Código Fiscal de la Federación, el domicilio fiscal de las personas morales es aquel en donde se encuentre la administración del negocio y en donde deberá de llevarse y conservarse la contabilidad, para que en el se lleve a cabo el acto inicial de molestia relativo a la visita domiciliaria y podrá ampliarse a los locales a visitar con posterioridad al inicio de la visita, de conformidad a la fracción I del artículo 43 del Código Fiscal de la Federación; motivo por el cual si se efectúa el inicio del acta domiciliaria en lugar diverso al del domicilio fiscal resulta ilegal lo actuado.

Aunado a lo anterior, existe además un requisito tratándose de este tipo de visita, deben realizarse enajenaciones o prestarse servicios; por lo que un domicilio fiscal donde se realicen actividades empresariales y no sea el principal asiento del negocio del contribuyente en virtud de que sólo se transformen materias primas, por citar un ejemplo, no podría en la especie ser objeto de visita para verificar la expedición de comprobantes fiscales.

Ahora bien, la visita debe llevarse a cabo en el sitio especificado en la orden respectiva, en términos de lo señalado y no en ningún otro lugar aunque corresponda a dependencias del sujeto visitado y tampoco puede legalmente o constitucionalmente “derogar parcialmente la garantía constitucional en las órdenes de visita, señalando en ellas un lugar y dejando abierta la puerta mediante expresiones ambiguas o imprecisas para que la diligencia pueda practicarse mediante esa orden en cualquier otro lugar, independientemente de que ese otro lugar sea o no domicilio del visitado, por lo tanto, el visitador “debe ejecutar las órdenes de visita en el domicilio que se mencione; motivo por el cual si se efectuara la diligencia en domicilio al asentado en dicha orden, la diligencia estará afectada de nulidad. De esta suerte, resultan inconstitucionales las órdenes de visita que las

autoridades fiscales acostumbran emitir en las que señalan dos o más localidades en lo que podrá desarrollarse la inspección y en las que aún llegan al extremo de no especificar el lugar donde debe realizarse la investigación, limitándose simplemente a manifestar que está podrá practicarse en el domicilio que correspondan en los términos de la disposición relativa al CFF.

**3.7. Debe expresar el nombre de las personas que deban efectuar la visita.**

Otro de los requisitos que dan seguridad jurídica al gobernado es que el acto de molestia que se notifique debe ostentar el nombre de la persona o personas que deban efectuar la visita, la Constitución al respecto señala:

**ARTICULO 16.-.....**

En toda orden.....se expresará....la autoridad que practique la diligencia.

La autoridad administrativa podrá practicar visitas domiciliarias.

El CFF por su parte dispone:

**ARTICULO 43.-** En la orden de visita,....se deberá indicar.

II.- El nombre de la persona o personas que deban efectuar la visita las cuales podrán ser sustituidas, aumentadas o reducidas en su número, en cualquier tiempo por la autoridad competente.

La sustitución o aumento de las personas que deban efectuar la visita se notificará al visitado.

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

Estos artículos señalan en forma expresa en la orden de visita, la autoridad competente debe, ella y sólo ella, designar a quienes serán las personas que se

introducirán en el domicilio fiscal del visitado, las cuales deberán ser autoridades fiscales en términos del artículo 42 primer párrafo ya que si no son designadas en forma expresa por la autoridad competente para tal efecto o no son autoridades fiscales (lo que deberá estar señalando en la identificación vigente que porten) no podrán practicar la visita domiciliaria en atención al artículo 45 primer párrafo y 42 fracción V que por supuesto en el caso de la visita para comprobar el cumplimiento de disposiciones en materia de expedición de comprobantes deben ser dos o más los designados, toda vez que el artículo 49 siempre emplea el plural para referirse a las personas designadas para realizar la visita reinspección, esto es así porque el legislador quiso que dos o más personas estuvieran presentes en el desarrollo de la visita por sus características tan particulares y porque se realiza tan rápido que un solo visitador podría apreciar los hechos en forma equivocada:

Además de conformidad con el artículo 43, fracción II, del CFF, es requisito para que una persona pueda actuar como visitador, ser nombrado en la orden de visita, debiendo ser la persona idónea, capacitada y responsable; por que se le está autorizando a introducirse a un domicilio ajeno.

Ahora bien en cuanto a los visitadores, si sólo van a revisar la entrega del comprobante requerirán para este caso quizás estudios de nivel secundaria en el entendido que deberán levantar acta circunstanciada: pero si va a revisar el llenado del comprobante, que cumpla con las disposiciones fiscales, legales y reglamentarias y revisar las operaciones de cálculo de impuestos, fechas y otros requisitos, entonces se requerirá de una persona con mayor preparación en virtud de la complejidad fiscal existente en nuestro sistema fiscal y sobre todo para salvaguardar la seguridad jurídica del particular visitado, aunque por supuesto no necesita tener el título de Contador Público.

### **3.8. Debe especificar las obligaciones del visitado.**

De los artículos 40, 45 y 49 del CFF, se desprende que el visitado, su representante o la persona con quien se entienda la visita está obligado a:

- a) Permitir a los visitantes designados el acceso al lugar o lugares designados,
- b) Mantener a su disposición la contabilidad, en este caso y sólo si se expidieron, mantener a su disposición las copias de los comprobantes fiscales expedidos para revisar si fueron correctamente llenados.
- c) Permitir a los visitantes, en su caso, el sacar copia si lo desean de las copias de los comprobantes expedidos durante el período de inspección que duró la visita.
- d) Si el comprobante es llenado en registro electrónico<sup>55</sup>, poner a su disposición el equipo de cómputo y sus operadores, en cuyo caso los visitantes deberán contar con un mínimo de conocimientos de computación.
- e) No oponerse ni obstaculizar el ejercicio de la facultad.
- f) Recibir la orden de visita,
- g) Designar testigos,
- h) Firmar el acta de visita domiciliaria y
- i) Aceptar copia del acta.

No olvidando que en contraste el principio de legalidad, conforme al cual las autoridades sólo pueden hacer lo que la ley les permite expresamente, existe otro principio, el de libertad de acción, por el cual, los particulares pueden hacer todo lo que la ley no les prohíba o, dicho de otro modo, lo que no está prohibido está permitido para el particular visitado.

---

<sup>55</sup> SJF Tomo XI. Enero 2000 Página 975; y en RTFF No. 22. Mayo 2000, página 288.

## CAPITULO 4

### ASPECTO CONSTITUCIONAL Y LEGAL DURANTE LA TRAMITACION DEL PROCEDIMIENTO DE LA VISTA DOMICILIARIA PARA VERIFICAR LA EXPEDICION DE COMPROBANTES FISCALES

#### **4.1. Al presentarse los visitadores al lugar donde deba practicarse la visita.**

Al presentarse los visitadores al lugar donde deba practicarse la visita, según lo señala en artículo 42 último párrafo, deben notificar la orden al contribuyente, debiendo en caso de no encontrarlo dejar citatorio, para que esta forma puedan válidamente entregar la orden de visita a la persona con quien se entenderá la diligencia, y proceder conforme a derecho a identificarse y designar testigos.

##### **4.1.1. Deben notificar la orden de visita.**

Los artículos 13, 38, 42, 43, 44 y 49 del CFF prevén que los actos administrativos deben ser notificados. Por su importancia, es conveniente iniciar con lo preceptuado por el artículo 42 porque es el artículo que permite a las autoridades fiscales ejercer las facultades de comprobación ahí mencionadas dentro de las cuales se encuentra practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes a fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de expedición de comprobantes fiscales.

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

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

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

Las autoridades fiscales podrán ejercer estas facultades conjunta, indistinta o sucesivamente, entendiéndose que se inician con el primer acto que se notifique al contribuyente.

Del último párrafo del artículo transcrito, se aprecia que la única forma de ejercer las facultades de comprobación enumeradas expresamente lo es mediante la notificación del primer acto, es decir, la única forma de entender el ejercicio de una facultad es con una notificación al contribuyente. Ahora bien, el texto nos señala que las autoridades fiscales podrán ejercer dichas facultades varias a la vez, cualquiera de ellas o una tras otra, pero que inicia el ejercicio de la o las facultades desde que se notifica al contribuyente el primer acto:

**ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA. SU ELEGALIDAD GENERA LA NULIDAD LISA Y LLANA DE LA RESOLUCION IMPUGNADA.-** De conformidad con lo dispuesto en el artículo 42, último párrafo, del Código Fiscal de la Federación, las autoridades pueden ejercer sus facultades de comprobación en forma conjunta, indistinta o sucesiva, entendiéndose que se inician con el primer acto que se notifique al contribuyente; por tanto, es la legal notificación de la orden de visita el acto formal con que se inician las facultades de comprobación de la autoridad fiscal. Por otra parte, se tiene que el artículo 238 del Código Fiscal de la Federación, establece cinco causales de anulación de un acto administrativo, siendo éstas: 1.- La incompetencia del funcionario que dictó, ordenó o tramitó el procedimiento del que derivó la resolución impugnada; 2.- La omisión de los requisitos formales exigidos por las leyes, que afecten las defensas del particular y trascienda al sentido de la resolución impugnada, inclusive la ausencia de fundamentación o motivación; 3.- Los vicios del procedimiento que afecten las defensas del particular y trasciendan al sentido de la resolución impugnada; 4.- Si los hechos que la motivaron no se

realizaron, fueron distintos, o se apreciaron en forma equivocada, o bien, si se dictó en contravención de las disposiciones aplicadas, o dejó de aplicar las bebidas; y, 5.- Cuando la resolución administrativa dictada en ejercicio de facultades discrecionales, no corresponda a los fines para los cuales la Ley confiera dicha facultades. Por ello, si en un juicio de nulidad se acredita que la orden de visita domiciliaria, que dio origen a la resolución liquidatoria impugnada en el juicio es ilegal, al haberse dictado en contravención del artículo 38, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, dado que no precisó conforme a dicho precepto el objeto de la visita domiciliaria, debe concluirse que la hipótesis que se actualiza es la establecida en la fracción IV del artículo 238 del Código fiscal de la Federación, puesto que la resolución impugnada deriva de un acto dictado en contravención a las disposiciones aplicables, acto que, cabe puntualizar, es previo al inicio del procedimiento de fiscalización, y en esta situación, la declaratoria de nulidad que se presenta es lisa y llana. Ciertamente, en este caso no procede declarar una nulidad señalando efectos, dado que éstos sólo podrían ser para ordenar reponer el procedimiento de fiscalización o para emitir otra orden de visita domiciliaria y ello no es legalmente posible, en primer lugar porque al tratarse de un vicio al inicio del procedimiento no puede ordenarse su reposición; y en segundo lugar, porque la emisión de otra orden de visita domiciliaria cae dentro del campo de facultades discrecionales de la autoridad hacendaría, y sólo a ella le corresponde determinar si vuelve a ejercitar tal atribución o no, respecto del mismo contribuyente.<sup>56</sup>

En el caso de la visita domiciliaria para verificar la expedición de comprobantes fiscales ¿cuál es el primer acto?, según la fracción V del numeral en comento, la visita debe practicarse de conformidad con el procedimiento previsto en el artículo 49 del Código y este artículo es claro en señalar que el primer acto de la entrega de la orden de verificación, a su representante legal o a quien se encuentre al frente del lugar visitado, indistintamente. Así la entrega de la orden es el primer acto, por lo que es conveniente discernir entre notificar y entregar, porque como

---

<sup>56</sup> RTFF No. 9 Abril 1999. Pagina 115.

quedó transcrito, es con la legal notificación de la orden de visita domiciliaria con que se inician el ejercicio de facultades de comprobación.

El Diccionario Jurídico Mexicano del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la Universidad Nacional Autónoma de México nos dice que:

“La notificación es el acto mediante el cual, de acuerdo con las formalidades legales preestablecidas se hace saber una resolución judicial o administrativa a la persona a la que se reconoce como interesado en su conocimiento o se le requiere para que cumpla un acto personal”.

En lo anterior podemos ver que desde el punto de vista jurídico, el acto o acción de notificar tiene como primer propósito hacerle saber a una persona física o moral una resolución de la autoridad, pero el Poder Judicial a resuelto que no es la única finalidad que se persigue, ya que en alguna ocasión señaló el Ministro de la SCJN Mariano Azuela Guitrón, que la notificación tiende a vincular al particular con la determinación que consta en el mandamiento notificado, pues de no ser así no tendría objeto únicamente hacerlo del conocimiento del gobernado y por tanto, de no hacerse de esta manera se produce la inseguridad jurídica. Además, nuestra Constitución la notificación de un acto de autoridad se encuentra elevado al rango de garantía individual y está contenida implícitamente en la primera parte del artículo 16 mediante la garantía formal del mandamiento escrito, toda vez que como lo indica el Dr. Ignacio Burgoa es su obra “Las Garantías Individuales”:

“Para que se satisfaga la garantía formal del mandamiento escrito no basta que éste se emita para realizar un acto de molestia en alguno de los bienes jurídicos que menciona el artículo 16 constitucional, sino que es menester que al particular se le comunique o se le dé a conocer.<sup>57</sup>

Porque otra forma de entenderlo implica violación de garantías constitucionales, de tal forma que cuando la autoridad administrativa emite una orden de visita para verificar la expedición de comprobantes fiscales debe darlo a conocer

---

<sup>57</sup> Op. Cit. Pagina 612.

al contribuyente a fin de lograr esa vinculación y respetar su garantía de audiencia, porque prácticamente es a partir de ahí cuando está en posibilidad de cumplir con el mandamiento que se ordena o bien ejercer su derecho de defensa:

**NOTIFICACION DE UN ACTO DE AUTORIDAD.- SU REALIZACION DEBE CONSTAR FEHACIENTEMENTE POR LA TRASCEDENCIA DE LAS CONSECUENCIAS QUE PRODUCE.** En nuestro sistema jurídico la autoridad administrativa, dentro de la órbita de sus atribuciones, puede emitir resoluciones que afecten a los particulares estableciendo obligaciones que deben cumplir. Por otro lado, conforme al mismo sistema, los particulares afectados por una resolución administrativa pueden optar por dos caminos: consentirla, acatando la decisión, o combatirla, tratando de demostrar su ilegalidad. Pero en ambos casos es imprescindible, para que se produzca la vinculación entre el sujeto y la determinación administrativa, que conste fehacientemente que se notificó la resolución al particular.<sup>58</sup>

**ACTOS ADMINISTRATIVOS, NOTIFICACION PERSONAL DE LOS. FORMALIDADES QUE DEBEN CUMPLIRSE PARA SU VALIDEZ.** Dado que la notificación es el medio legal a través del cual se da a conocer a las partes y a terceros el contenido de una resolución, además de que es procesadamente inexistente mientras no se haga del conocimiento de los interesados, esta debe cumplir con las formalidades que para tal efecto señala la ley, entre las que se indica, como regla general, que las diligencias que practiquen las autoridades fiscales deberán efectuarse entre las 7:30 y las 18:00 horas, por conceptuarse estas como hábiles, por lo que es necesario que en el documento de referencia se asiente la hora en que se practicó la diligencia, pues es a partir de ese momento en que se declara legalmente notificado el acto de que se trata; resulta imperativo establecer, además, que las actas levantadas con motivo de las notificaciones deben contener una exposición pormenorizada de los hechos conforme a los cuales se hayan practicado las diligencias, entre los que deben señalarse que el notificador se constituyó en el domicilio indicado para tal efecto, como fue que se cercioró de que la

---

<sup>58</sup> RTFF No. 25. Enero 1990; Página: 36

persona que debía ser notificada vive o tiene su domicilio fiscal en el lugar en que ha de practicarse la diligencia; que una vez constituido en ese lugar, el notificador requirió la presencia de tal persona o de su representante legal, en su caso, que el día anterior le dejó citatorio, o bien, como fue que verificó que en realidad era la persona a notificar; de los acontecido durante la diligencia deberá levantarse acta circunstanciada, ya que sólo así tendrán datos que permitan verificar que la persona con quien se entendió la diligencia es con quien debió hacerse, así como la hora en que se practicó la notificación.<sup>59</sup>

Ya que la notificación no puede interpretarse como un simple formalismo para dificultar la actuación de la autoridad, sino como un procedimiento de cuya realización depende que se llegue a la convicción de que el particular tuvo conocimiento fehaciente de una resolución que le afectaba:

**NOTIFICACION:- LOS REQUISITOS LEGALES Y LA EXIGENCIA DE SU EXACTO CUMPLIMIENTO OBEDECEN A LA IMPORTACIÓN DE LAS CONSECUENCIAS QUE PRODUCEN.** El exacto cumplimiento de los requisitos legales de las notificaciones no puede interpretarse como un simple formalismo para dificultar la actuación de la autoridad, sino como un procedimiento de cuya realización depende que se llegue a la convicción de que un particular tuvo conocimiento fehaciente de una resolución que el afectaba y que si dentro del término legal no utilizo la vía de defensa procedente, la consintió. No darle importancia al acto de notificación y a los requisitos que deben cumplirse es propiciar la indefensión de los particulares, lo cual es completamente contrario al texto del artículo 16 constitucional.<sup>60</sup>

En virtud del principio de seguridad jurídica que obliga al forzoso cumplimiento de las formalidades del procedimiento.

**VIOLACIONES PROCESALES. SON INFRACCIONES A DISPOSICIONES DE ORDEN PÚBLICO.** – Toda violación procesal es de importancia por constituir

---

<sup>59</sup> SJF Tomo VI. Agosto de 1997, Página 649. Registro No. IUS2000: 197950

<sup>60</sup> RTFF No. 36. Diciembre 1990; Pagina 13.

infracción a disposiciones de orden público, donde adquiere vigencia el principio de seguridad jurídica que origina el forzoso cumplimiento de formalidades del procedimiento.<sup>61</sup>

**VISITA DOMICILIARIA.- ES ILEGAL LA QUE SE ENTIENDE CON EL GERENTE GENERAL DE LA EMPRESA ACTORA, CUANDO ESTE FUNCIONARIO NO TIENE FACULTADES PARA REPRESENTARLA EN LOS TERMINOS DEL DOCUMENTO NOTARIAL QUE AL EFECTO EXHIBE.** De lo preceptuado por los artículos 10 y 146 de la Ley de Sociedades Mercantiles, la representación de las sociedades mercantiles corresponde a sus Administradores y los Gerentes Generales únicamente tienen las facultades que expresamente se le confieran en el documento notarial respectivo; ahora bien, si una visita domiciliaria se lleva a cabo con el Gerente General de una empresa, pero del análisis del documento notarial con el que pretende acreditar que tiene facultades para representar a dicha empresa, se advierte que al funcionario en cuestión solo se le otorgó un poder general para pleitos y cobranzas, y que la representación de la sociedad corresponde al Presidente del Consejo de Administración o a la Tesorera del mismo, debe concluirse que dicha visita es ilegal por no haberse entendido con persona facultada para representar a la empresa, por lo que resulta violatoria de lo dispuesto por el artículo 44, fracción II, del Código Fiscal de la Federación.<sup>62</sup>

Que al presentarse los visitadores al lugar en donde debe practicarse la diligencia, se encuentre al encargado o a quien se encuentre al frente de lugar visitado, en cuyo caso se presenta el problema de cómo notificar la orden y desahogar la diligencia, porque si después de demostrar fehacientemente que dicha persona es en realidad el encargado o es la persona que se encuentra al frente del lugar visitado e identificarse como tal debidamente, sólo se pretende entregar simplemente la orden, se incumpliría con el último párrafo del artículo 42 que es claro al señalar que la visita inicia con el primer acto que se notifique al contribuyente y es evidente que el encargado o la persona que se encuentra al frente del lugar visitado

---

<sup>61</sup> RTFF Tomo correspondiente a los números 448 a 450, Página 61. Pleno del T. F. F. Revisión núm. 279\72.

<sup>62</sup> RTFF No. 9 Septiembre 1988 Página 24.

no es el contribuyente, ni persona alguna que pueda representarlo debidamente como para que se entienda que es el propio contribuyente como en el caso del representante legal, si no, ¿para que existe la representación legal?. Entonces, ¿en este caso cómo hay que notificar para subsanar el problema de notificar el contribuyente y que la autoridad pueda dar cabal cumplimiento al último párrafo del artículo 42 y poder ejercer debidamente la facultad de verificar el cumplimiento de obligaciones fiscales en materia de expedición de comprobantes fiscales? Aquí precisamente es donde toma relevancia lo argumentado en el apartado 2.2. donde se mostró lo concerniente a la supletoriedad y señalo que el CFF constituye el ordenamiento que establece los principios generales aplicables a todo el sistema tributario federal y que dentro de estas normas el artículo 5º prevé el principio que regula el sistema de supletoriedad, "... A falta de norma fiscal expresa, se aplicarán supletoriamente las disposiciones del derecho federal común", por que resulta evidente que sólo podrá aplicarse el derecho federal común en defecto del derecho fiscal federal, a grado tal que si un ordenamiento fiscal determinado se refiere a cierta figura o término jurídico pero no lo define o desarrolla, siempre que dentro del sistema de normas tributarias federales exista una disposición expresa que defina esa figura o término, esta disposición será la aplicable supletoriamente; entonces, ¿Qué disposiciones dentro de las mismas normas fiscales prevén lo concerniente a las notificaciones?; tenemos dos aplicables en el CFF: un procedimiento general que inicia en el artículo 134 y otro específico para la visita domiciliaria de auditoria señalada en el artículo 42 fracción III, en el primer caso los tribunales han dicho que los artículos concernientes resultan inaplicables por lo siguiente:

**VISITAS DE REVISION DE COMPROBANTES FISCALES. PARA SU PRACTICA NO SE REQUIERE CITATORIO PREVIO.** Para este tipo de visitas es inaplicable el artículo 137 del Código Fiscal de la Federación, que ordena la existencia de citatorio previo cuando no se encuentre al contribuyente o a su representante legal, en virtud de que las visitas de revisión de comprobantes fiscales se rigen por sus propios lineamientos, pues existe disposición expresa al respecto, que es el artículo 49, fracción II, del código invocado, en el que la única obligación que establece es la de entender la visita, indistintamente, con cualquiera de las

personas a que alude el mismo, sin que deba dejarse citatorio si no se encuentra el contribuyente o su representante, dado que legalmente puede entenderse la visita con el encargado o con quien esté al frente del establecimiento visitado.<sup>63</sup>

En el segundo caso han manifestado cosas como esta:

**VISITAS DOMICILIARIAS PARA VERIFICAR LA EXPEDICION DE COMPROBANTES FISCALES. LA AUTORIDAD ADMINISTRATIVA NO ESTA OBLIGADA A NOTIFICAR AL VISITADO PREVIAMENTE A SU PRÁCTICA.** De la lectura del artículo 49 del Código Fiscal de la Federación, se advierten con claridad las reglas específicas que la autoridad administrativa está obligada a observar en la práctica de las diligencias de la naturaleza apuntada con anterioridad; de tal suerte, que resulta infundado el concepto de violación hecho valer por la parte quejosa, en el sentido de que de conformidad a la fracción II del artículo 44 del ordenamiento legal invocado, la autoridad está constreñida a notificarle previamente al desahogo de la diligencia, puesto que este último precepto normativo regula lo relativo a la práctica de visitas domiciliarias en general, cuya naturaleza es diversa a aquellas que se realizan para verificar la expedición de comprobantes fiscales con los requisitos legales correspondientes, en las que debe existir sigilo antes de su práctica pues de lo contrario, el particular tendría la oportunidad de realizar los actos conducentes para cumplir con la obligación de mérito; siendo que en relación a la misma, el visitado debe satisfacerla en cada operación efectuada por la negociación.<sup>64</sup>

Argumentos estos con los que se está en desacuerdo porque no se toma en cuenta según el artículo 42 que no puede ejercerse facultad si no se inicia con una notificación al contribuyente. El punto es que para poder iniciar el ejercicio de la facultad, no para desahogarla, debe notificarse al contribuyente y entre estas dos opciones es norma fiscal expresa aplicable preferentemente la segunda, más que la primera, es decir, está más especializado el procedimiento de la visita domiciliaria de auditoria que las especificadas en los artículos 134 en adelante, además y como lo

---

<sup>63</sup> SJF Tomo X, agosto de 1999. tesis: VI. A.8 A Pagina 811.

<sup>64</sup> SJF Tomo X, Agosto de 1999. tesis I.7º.A.71 Página: 811.

señala la jurisprudencia 80 del Estado de México, ante la ausencia de disposición particular sobre visitas domiciliarias administrativas debe prevalecer por analogía el mismo régimen que rige a las visitas domiciliarias fiscales ya que en caso contrario, se tiene como consecuencia la ilegalidad de la visita administrativa, en este caso la ilegalidad de la visita domiciliaria para comprobar que se han expedido los comprobantes fiscales.

**VISITA DOMICILIARIA. REQUISITOS QUE DEBE SATISFACER LA ORDEN DE.-** Conforme el artículo 16 de la Constitución Federal las autoridades administrativas pueden realizar visitas domiciliarias, cuya orden debe contener los siguientes requisitos: 1.- Constar por escrito; 2.- Ser emitida por autoridad competente; 3.- Expresar el nombre y domicilio de la persona respecto de la cual se ordene la visita; 4.- El objeto que persiga la visita, y 5. Llenar los demás requisitos que exija las leyes en particular. Ahora bien, ante la ausencia de disposición particular sobre visitas domiciliarias administrativas, debe prevalecer, por analogía, el mismo régimen que rige a las visitas domiciliarias fiscales. En caso contrario, la falta de la reunión de los anteriores requisitos, tiene como consecuencia la ilegalidad de la visita domiciliaria.

#### **4.1.2. El Citatorio**

Así las cosas, entonces la autoridad cuando no encuentre al contribuyente o a su representante legal, deberá apegar su acto inicial al procedimiento previsto en el artículo 44 y por tanto iniciar la diligencia con un citatorio cuando no se encuentre al contribuyente o al representante legal en la primer búsqueda.

El requisito esencial del citatorio tiene su fundamento en el acto de notificación en virtud de que el citatorio previo en caso de ser necesario, se establece como parte de la garantía de audiencia por no encontrarse en el lugar al momento del inicio el representante legal de la visitada o en contribuyente, por lo que de no existir se traduce en un acto autoritario ilegal que infringe las garantías de legalidad, certeza y seguridad jurídica que a los gobernados contribuyentes les asiste:

**VISITAS DOMICILIARIAS.- DEBE CUMPLIR CON LOS REQUISITOS CONSTITUCIONALES AUNQUE LA LEYE ESPECIAL NO LOS MENCIONES.-** No obstante que la Ley sobre atribuciones del Ejecutivo Federal en Materia Económica aplicable en relación a infracciones por violación de precios no se menciona ningún requisito que deban llenar los inspectores al practicar la visita de inspección, ello es irrelevante, puesto que la realización de toda visita debe estar supeditada a lo que establece la Constitución General de la República, la que en su artículo 16 prevé los requisitos que deben llenar las visitas de inspección. Si del acta relativa no aparece que se les hubiese dado cumplimiento, no resulta idónea para dar lugar a la imposición de una multa.<sup>65</sup>

El procedimiento previsto en el artículo 44 para la práctica de una notificación está expresado de la siguiente forma:

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

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

Independientemente de dirigir el citatorio al contribuyente, de conformidad con el artículo transcrito, el artículo 49, y lo señalado en 4.1.1. en relación con lo manifestado por la Primera Sección de la Sala Superior del Juicio No. 100(A)-I-284\96\265\95 en el que interpreta el artículo en comento; para considerar legal la actuación de la autoridad debe observar y circunstanciar debidamente los hechos del emplazamiento en el citatorio:

---

<sup>65</sup> RTFF No. 51, Marzo de 1984, Página 793. También en RTFF Octubre de 1996 Página 239

**CITATORIO. FORMALIDADES QUE DEBEN LLENARSE PARA LA PRÁCTICA DE UNA VISITA DOMICILIARIA. ARTICULO 44, FRACCION II, DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.** Una de las formalidades que debe llenarse cuando las autoridades fiscales practiquen una visita en el domicilio fiscal, será la de que de no encontrar al visitado o a su representante, los visitadores queden obligados a dejar citatorio con la persona que se encuentre en dicho lugar para que los espere a hora determinada del día siguiente para recibir “la orden de visita”; esto es, que es imperativo señalar concretamente que el citatorio es para que el visitado o su representante legal dicha tal “orden de visita”, circunstancia que debe observarse obligatoriamente a fin de que los actos de la autoridad puedan reputarse legales, y se salvaguarde de la seguridad jurídica de la persona notificada; por ello, no basta que en forma implícita se haya mencionado el oficio que contiene la orden de visita, bajo el sinónimo de “diligencia”, sino que era menester que en forma concreta se señalara que la cita era para recibir dicha orden; en otras palabras, el citatorio debe encontrarse debidamente circunstanciado en virtud de que así lo exige el artículo 44, fracción II, del Código Fiscal de la Federación, lo cual no se cumple en el caso concreto de una orden de visita en que se sustituye este concepto por el de “para desahogar una diligencia”.<sup>66</sup>

Para que exista constancia que demuestre fehacientemente cómo se practico todo el procedimiento de la notificación:

**NOTIFICACIONES PERSONALES EN MATERIA FISCAL. REQUISITOS CUANDO NO SE ENCUENTRA A QUIEN SE DEBE NOTIFICAR.** El artículo 137 del Código Fiscal de la Federación no establece literalmente la obligación para el notificador de que, cuando la notificación se efectúe personalmente, y no encuentre a quien debe notificar, el referido notificador levante un acta circunstanciada en la que asiente que se constituyó en el domicilio respectivo; que requirió por la presencia de la persona a notificar, y que por no encontrarse presente le dejó citatorio en el domicilio para que espere a una hora fija del día hábil siguiente. Tampoco establece literalmente que el actuario deba hacer constar que se constituyó nuevamente en el

---

<sup>66</sup> SJF Tomo X, Noviembre de 1999. Página: 965.

domicilio; que requirió por la presencia de la persona citada o su representante legal, y que como no lo esperaron en la hora y día fijados en el citatorio, la diligencia la practicó con quien se encontraba en el domicilio o en su defecto con un vecino. Pero la obligación de asentar en actas circunstanciadas los hechos relativos se deriva del mismo artículo 137, ya que es necesario que existan constancias que demuestren fehacientemente cómo se practicó todo el procedimiento de la notificación. De otra manera se dejaría al particular en estado de indefensión, al no poder combatir hechos imprecisos, ni ofrecer las pruebas conducentes para demostrar que la notificación se hizo en forma contraria a lo dispuesto por la Ley.<sup>67</sup>

**NOTIFICACIONES FISCALES, EL CITATORIO QUE LAS PRECEDE DEBE CONTENER LA HORA EN QUE SE ENTREGUE.** Si bien los artículos 134, 136 y 137 del Código Fiscal de la Federación, no exigen terminantemente que en los citatorios se asiente la hora en que se entreguen, lo cierto es que ante la omisión de ese dato, la persona notificada no puede saber si la diligencia se practicó en horas hábiles, por lo que tales disposiciones no pueden analizarse en forma aislada, sino en concordancia con los preceptos aplicables a las diligencias de notificación que contiene tal ordenamiento, debiendo observarse obligatoriamente para que los actos de autoridad puedan reputarse legales, y se salvaguarda la seguridad jurídica de la persona notificada. Por tanto, al señalar el artículo 13 del ordenamiento citado que las diligencias que practiquen las autoridades fiscales deben efectuarse entre las 07:30 y las 18:00 horas por conceptuarse éstas como hábiles, es necesario que en el citatorio se asiente la hora en que se practicó la diligencia para determinarse si se cumplió con ésta disposición, pues de no efectuarse en los términos señalados, esa diligencia debe reputarse ilegal.<sup>68</sup>

Y apegar su acto a lo siguiente:

---

<sup>67</sup> SJF Tomo IX, Abril de 1999. Página 374. Registro de Jurisprudencia No. IUS2000.

<sup>68</sup> SJF Tomo VIII, Octubre de 1998. Página 502. Registro de Jurisprudencia No. IUS2000.195396.

a).- Presentarse los visitadores en el domicilio fiscal del contribuyente e identificarse como autoridad fiscal ante quien se encuentre al frente del lugar visitado.

b).- Requerir la presencia del visitado o su representante legal; si encuentra alguno de los dos, notificarle directamente la orden y con dicha persona no con otra entender la visita de inspección.

c).- Si no se encontraron dejarles citatorio para que esperaren a una hora determinada del día siguiente para recibir la orden de visita; así debe asentarse en el citatorio que la citación tiene como objetivo, que el visitado contribuyente o representante legal los esperen para recibir la orden de visita:

**ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA.- EL CITATORIO PREVIO A SU NOTIFICACION DEBE PRECISAR QUE LA CITA ES PARA ENTREGARLA.-** La fracción II del artículo 44 del Código Fiscal de la Federación en forma clara dispone que cuando los visitadores, presentes en el domicilio señalado para práctica de la visita, no encuentran al visitado o su representante legal, precisarán en el citatorio, se les espere a una hora determinada el día siguiente, con el fin de recibir la orden de visita. En tal situación si en el citatorio relativo se omite hacer esta precisión se estará violando en perjuicio del sujeto visitado lo establecido en la fracción II del artículo 44 del Código Fiscal de la Federación. Debido a que resulta evidente que la notificación de la orden, deba entenderse con el propio visitado o el representante legal, por la trascendencia que implica su participación en el desahogo de la visita.<sup>69</sup>

**ORDEN DE VISITA.- EN EL CITATORIO PARA EFECTOS DE SU NOTIFICACION DEBE INDICARSE QUE LA CITA ES PRECISAMENTE PARA LA ENTREGA DE DICHA ORDEN.-** Cuando la autoridad con el fin de notificar la orden de visita dejan un citatorio al contribuyente para que lo espere a una hora determinada del día siguiente, por no haberlo encontrado en su domicilio, pero no se señale concretamente que esa cita es para que reciba la orden de visita, como lo

---

<sup>69</sup> RTFF No. 28. Noviembre 2000. Jurisprudencia Página 9.

establece el artículo 44, fracción II, del Código Fiscal de la Federación, se incumple con tal formalidad, toda vez que en el dispositivo en comentario expresamente se indica que el citatorio se dejará para tal fin, pues al tratarse de una formalidad establecida para el desarrollo de una visita domiciliaria, se debe acatar en sus términos, ya que tales diligencias constituyen una excepción a la inviolabilidad domiciliaria.

Indicando a la hora específica:

**ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA. EL CITATORIO DEBE ESPECIFICAR QUE ES PARA RECIBIR LA MISMA.** Del análisis de los artículos 137 y 44, fracción II, del Código Fiscal de la Federación, se obtiene que mientras el primero de ellos alude a que cuando el notificador no encuentra a quien debe notificar, le dejará citatorio en el domicilio para que espere al notificador a una hora fija del día hábil siguiente o para que acuda a notificarse a las oficinas de las autoridades fiscales, en cambio el artículo 44, fracción II de referencia, dispone que el citatorio será para que espere a hora determinada del día siguiente para recibir la orden de visita; lo que nos lleva a concluir que cuando se pretende notificar la existencia de una orden de visita domiciliaria, en el citatorio que al efecto se deje en caso de no encontrar al visitado o a su representante legal, el notificador debe asentar que éstos deben esperar a hora determinada del día siguiente “para recibir la orden de visita”, pues en caso de que solo se establezca que es para efecto de realizar una diligencia de carácter administrativo, carecería de objeto la distinción realizado por el legislador entre ambos preceptos. Máxime que no es lo mismo una simple notificación de un acto administrativo cualquiera, que la notificación de una orden de visita, pues de la práctica de ésta en muchas ocasiones derivan consecuencias de trascendencia para el visitado. De ahí que si se pone de su conocimiento que la cita de espera es para la práctica de la visita de auditoria, es lógico que procurara estar presente ya sea por si o a través de su representante legal.<sup>70</sup>

---

<sup>70</sup> SJF Tomo XI, Julio del 2000. Página 797.

Señalando además la denominación o razón social al dirigir el citatorio a una persona moral, y requerir la presencia del representante legal:

**CITATORIOS DE NOTIFICACIÓN.- PARA SU VALIDEZ ES NECESARIO, TRATANDOSE DE PERSONAS MORALES, QUE CONTEGAN LA LEYENDA QUE VAN DIRIGIDOS A SU REPRESENTANTE LEGAL.-** En los términos de los artículos 134 y 137 del Código Fiscal de la Federación, se establece que si el notificador, no encuentra a quien debe notificar, dejará citatorio en el domicilio, para que se le espere a la hora fijada día hábil siguiente, o para que acudir a notificarse dentro de un plazo de seis días a las oficinas de la autoridad. Ahora bien, tratándose de personas morales, el citatorio que se deje, no solo deberá señalar la denominación o razón social, sino que también es necesario que se requiera la presencia del representante legal, ya que esa es la única forma para que en caso de no atenderse el citatorio, la diligencia de notificación pueda llevarse a cabo con cualquier persona que se encuentre en la negociación.

d).- Presentarse de nueva cuenta los visitantes en el domicilio fiscal al día siguiente y a la hora señalada en el citatorio previo y requerir la presencia de los citados:

**ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA. DEBE ENTREGARSE AL VISITADO EN LA HORA SEÑALADA EN EL CITATORIO Y NO EN UNA DIVERSA.** De conformidad con lo dispuesto por el artículo 44, fracción II, del Código Fiscal de la Federación, la orden de la visita al contribuyente, debe entregarse previamente a su realización; por tanto si al presentarse los visitantes al lugar donde deben practicar la diligencia, no estuviese el visitado o su representante legal, dejará citatorio con la persona que ahí se encuentre para que los espere a una hora determinada del día siguiente, para que pueda recibir la orden de visita, y si no lo hicieren así, se iniciará con quien se encuentre el lugar visitado; consecuentemente, si al dejar el citatorio se indica una hora determinada para que el representante legal espere a los visitantes y la entrega de la orden se lleva a cabo con posterioridad señalada en el citatorio,

iniciándose a continuación la visita, la diligencia llevada a cabo en esos términos, no cumple con el citado dispositivo legal y por esa razón es violatoria de garantías.

e).- De no atenderse el citatorio respectivo, a los visitantes deberán entregar la orden de visita a quien se encuentre en el lugar e iniciar su desahogo con dicha persona.

Respetada la garantía de seguridad jurídica la persona con quien se esta entendiendo la diligencia esta obligada a permitir a los visitantes al acceso al lugar o lugares objeto de la visita cuando se trate del domicilio fiscal, algún establecimiento del contribuyente, alguna sucursal, algún local, puesto fijo o semi fijo en la vía pública, siempre y cuando se encuentren abiertos al público en general y que sea un lugar donde se realicen enajenaciones, presten servicios o contraten el uso o goce temporal de bienes.

Ahora bien, el citatorio tiene como finalidad "que el particular conozca que en la fecha y hora en que se cita se va a llevar un acto que lo afecta, como lo es, la practica de visita domiciliaria para verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales y para que se practiquen con el contribuyente la diligencia"<sup>71</sup>, además debe existir un periodo de tiempo entre el citatorio y la notificación de la orden, debe considerarse como el mínimo que deben respetar las autoridades para tal fin, es decir, el hecho de que la ley establezca una cita de un día para otro es con el objeto de que el visitado pueda enterarse que se llevará a cabo una diligencia de carácter administrativo y pueda estar presente en el desarrollo de la misma a fin de que éste en aptitud de decidir conscientemente si la importancia del acto amerita o no su presencia por tratarse de un acto positivo de molestia en su domicilio fiscal a hora y día hábil determinado y por lo mismo los visitantes no pueden presentarse a una hora diversa a la marcada en el citatorio porque provocaría que el visitado ya se encontrará presente en violación directa de sus garantías constitucionales, sin tener obligación el visitado de esperar a los visitantes a hora diversa, de tal forma que "solo en caso de que no se acate el citatorio desahogarán la diligencia de entrega de

---

<sup>71</sup> SJF Tomo: V Segunda Parte-1; página: 324. Registro No. IUS2000.225869.

la orden de visita deviene ilegal”. También debe expresarse en el citatorio la consecuencia en caso de cumplir, es decir, que “si lo hiciera, la vista se iniciará con quien se encuentre en el lugar visitado”, en palabras del magistrado Jorge Alfonso Álvarez Escoto: “ a mi ver es fundado el concepto de violación en que se aduce que el citatorio dirigido al representante legal de la sociedad quejosa, debió contener la mención en el sentido de que la diligencia que había de practicarse el día siguiente sería con el fin de que el visitado recibiera lo orden de visita. El invocado artículo 44, fracción II del Código Fiscal de la Federación marca claramente tal cosa, puesto que dice que ese citatorio dirigido al visitado o a su representante es “...para el mencionado visitado o su representante los esperen a la hora determinada del día siguiente para recibir la orden de visita;...”. No se piense que al sostener este voto me escudo simplemente en la literalidad del precepto. Lo que en realidad ocurre es que he encontrado consistencia en el planteamiento de la parte quejosa, en la medida que ésta sostiene la necesidad de que se precise el objeto del aludido citatorio para que el citado conozca con certeza el tipo de actuación que va a practicarse, dada la trascendencia que tiene las visitas encaminadas a conocer la situación la condición fiscal del contribuyente. Es decir debe atenderse a los fines perseguidos por la disposición que no son otros que los relativos a que el interesado tenga conocimiento concreto sobre los motivos de la visita a fin de esté en aptitud de decidir concientemente a que el acto amerite o no su presencia”, por lo que la idea del citatorio es dar seguridad jurídica, entre otras cosas, que el contribuyente decida estar o no para recibir la orden y esta presente en la diligencia.

#### **4.1.3. Momento de la diligencia**

De conformidad con el artículo 13 de CFF, “la practica de diligencias por las autoridades fiscales deberá efectuarse en días y horas hábiles, que son las comprendidas entre las 7:30 y las 18: horas. Una diligencia de notificación iniciada en horas hábiles podrá concluirse en hora inhábil sin afectar su validez tratándose de la verificación de bienes y de mercancías en transporte, se considera hábiles todos los días del año y las 24 horas del día. Las autoridades fiscales para la práctica de visitas domiciliarias, del procedimiento administrativo de ejecución, de notificaciones

y de embargos precautorios, podrán habilitar los días y las horas inhábiles cuando la persona con quien se va a practicar la diligencia realice las actividades por las que debe pagar en días u horas inhábiles. También se podrá continuar en días u horas inhábiles una diligencia iniciada en días y horas hábiles, cuando la continuación tenga por objeto el aseguramiento de contabilidad o de bienes de particular”, por lo que entonces para el caso de visita para verificar la expedición de comprobantes fiscales:

a) La práctica de la visita domiciliaria deberá efectuarse el día hábil.

b) También deberá efectuarse en hora hábil, es decir entre las 7:30 y las 18:00 horas:

**VISITAS DOMICILIARIAS. ACTA FINAL, OBLIGACION DE LAS AUTORIDADES DE ASENTAR EN ESTA LA HORA EN EL QUE SE INICIA, SUSPENDE, REINICIA Y CONCLUYE.** El acta final de visita domiciliaria debe iniciar en la hora en que se indica, suspende, reinicia y concluye la diligencia, en cada día que perdure ésta, en atención de que no todas las horas del día son hábiles, sino sólo de 7:30 a 18:00 horas, según lo dispone el artículo 13 del Código Fiscal de la Federación, dado que de no señalarse tales extremos, se transgrede la garantía de legalidad consagrada en el artículo 16 constitucional, precisamente porque no describe pormenorizadamente en el documento indicado la hora que se inicia, suspende, reinicia y concluye la visita.<sup>72</sup>

c) La diligencia de notificación, es decir la citación y la entrega de la orden conforme lo señalado con antelación, iniciada en día hábil y hora hábil podrá concluirse en hora inhábil sin afectar su validez

**VISITAS DOMICILIARIAS.-PRACTICA EN DIAS Y HORAS INHÁBILES DEBE HACERSE CONSTAR ESA CIRCUNSTANCIA EN EL ACTA FINAL DE AUDITORIA.** De acuerdo en artículo 13 del Código Fiscal de la Federación, para la

---

<sup>72</sup> SJF Tomo: II Segunda Parte-2 Página: 625. registro No. IUS2000: 230758

practica de diligencia por parte de la autoridad hacendaría, la regla general es que se actúe en los días y horas hábiles; y solo en casos excepcionales que se precisan en citado artículo, a saber: a) cuando la visitada realice actividades por las que se deben pagar contribuciones en días y horas inhábiles y b) cuando la continuación de la visita tenga por objeto el aseguramiento de contabilidad de contabilidad o bienes del particular, se pueden habilitar días y horas inhábiles; por lo que es obligación de los auditores o visitadores precisar en el acta relativa que no se actuó en días y horas inhábiles comprendidos entre la fecha de inicio y la de cierre de acta final, o en su defecto, que se actuó en ellos por tratarse de alguno de los casos de excepción autorizados por la ley.

Por lo que en caso de que se entreguen la orden de visita cerca de las 18:00 horas y no alcance el tiempo para realizar la visita de inspección, deberá realizarse en día y hora hábiles posteriormente, ya que además la diligencia completa de visita domiciliaria para verificar el cumplimiento de obligaciones fiscales tratándose de la expedición, deberá efectuarse en días y horas hábiles y nunca podrá continuarse en el día y horas inhábiles por que su objeto no implica el aseguramiento de la contabilidad o del bienes del particular, salvo cuando el visitado realice las actividades-que no actos-: de enajenación (transmisión de propiedad), de prestación de servicios (obligación de dar, de no hacer, o de permitir, asumida por una persona en beneficio de otra, distinta de la enajenación o uso o goce temporal de bienes) o de contratación del uso o goce temporal de bienes por las que deba pagar contribuciones en días u horas inhábiles.<sup>73</sup>

**HABILITACIÓN DE DIAS Y HORAS INHÁBILES. DEBE CONSTAR EN ACUERDO ESCRITO QUE MOTIVE LA CAUSA QUE LE DA ORIGEN.** El artículo 13 del Código Fiscal de a Federación dispone que la autoridades fiscales podrán habilitar días y horas inhábiles, para la practica de visitas domiciliarias. Así mismo, el artículo 16 constitucional señala que nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento. Acorde

---

<sup>73</sup> RTFF No. 14. Septiembre de 1999. Página 124.

con este precepto, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido jurisprudencia número 373, visible a fojas 636, Tercera Parte del último Apéndice al Semanario Judicial de la Federación, conforme a la cual, motivar un acto es expresar con precisión, las circunstancias especiales, razones particulares, o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración para la emisión del acto. De lo anterior se concluye, que si bien el invocado artículo 13 no obliga a la autoridad a precisar en acuerdo escrito las razones que lo obligaron a habilitar días y horas inhábiles, dicha precisión si se desprende de nuestra Carta Magna. Ahora bien, en el caso de que la autoridad levante un acta final de auditoría que comprenda horas inhábiles, basada en que el orden de visita estableció de manera genérica, que las autoridades podían practicar la visita en horas o días inhábiles, es indudable que transgrede la garantía que no puede restringirse ni suspenderse, según lo ordena el artículo 1° de la misma Constitución. Aceptar que tal habilitación es suficiente, conlleva a conclusiones inadmisibles, como sería que los auditores puedan llevar a cabo visitas de auditoría en días u horas inhábiles solo porque en la orden de auditoría de manera genérica se les facultó para hacerlo.<sup>74</sup>

#### **4.1.4. La entrega de la orden a la persona con quien se entenderá la diligencia**

Con la entrega de la orden-en caso de que haya habido citatorio deberá entregarse en la hora señalada y no en una diversa-, culmina con el procedimiento de notificación y su consecuencia es que a la persona a la que se le entregó sea la misma con la que se entenderá la visita de inspección. Por lo que con la entrega de la orden culmina el procedimiento de notificación pero además se inicia el desahogo de la misma al señalar la persona con la que la diligencia se desahogara y los consecuentes: la designación de testigos, el levantamiento del acta, la firma del acta, la aceptación de la copia del acta; así que después de que los visitadores se cercioraron que el lugar es el señalado en la orden y asegurarse de la identidad de la persona con quien entienda la diligencia-la que no puede ser un familiar-, establecimiento fehacientemente su calidad, cargo, posición o relación con el sujeto

---

<sup>74</sup> SJF Tomo: VII – Junio; página: 285. Registro No. IUS2000: 222530

en la inspección y circunstanciar debidamente en el acta cómo llegaron al conocimiento de tales datos, entonces válidamente puede entenderse con dicha persona la visita:

ARTÍCULO 49. Para los efectos de lo dispuesto por la fracción V del artículo 42 de este Código, las visitas domiciliarias se realizarán conforme a lo siguiente:

II. Al presentarse los visitadores al lugar donde debe practicarse la diligencia, entregarán o a quien se encuentre al frente del lugar visitado, indistintamente, y con dicha persona se entenderá la visita de la inspección.

El hecho de entregar la orden de visita en original a la persona con la que se entenderá la visita de inspección conlleva implícita la finalidad perseguida con la entrega de la orden, que se refiere a que el afectado pueda conocer en forma íntegra, cabal y plena, el contenido del mandamiento y constar si reúne o no los requisitos que son objeto de una inspección por parte de las autoridades fiscales, esto es, para que el particular afectado por un mandamiento de inspección domiciliaria esté en condiciones de conocer la competencia objeto, fundamentación, motivación y demás requisitos constitucionales que protegen la intimidad individual, por lo que resulta imprescindible la entrega de la orden al visitado, es estrictamente indispensable que se entregue la orden, ya que solo de esta manera el particular podrá conocer pormenorizadamente su contenido y confrontarlo con las normas aplicables estando por tanto en posibilidad de defenderse en forma adecuada, lo que indudablemente no lograría de no entregársele. En este último supuesto, la formalidad perseguida por el Constituyente la disponer la existencia de un mandamiento escrito que contenga la causa legal del procedimiento (en este caso la orden de visita) no puede entenderse satisfecha con la misma exhibición del documento ante el administrado afectado por el acto de molestia, sino que es indispensable que tal documento se le entregue para que pueda decirse que se han acatado debidamente las garantías de seguridad y de audiencia.

Para comprender lo anterior es preciso considerar que las garantías individuales entre las cuales se incluyen las de audiencia y seguridad jurídica-, se

consagraron no a favor de la autoridad si no a favor del gobernador, por cuanto limitan la actuación de los órganos del poder público para garantizar así el respeto los derechos subjetivos públicos de los individuos. Admitiéndose entonces que las garantías individuales conceden a los gobernados derechos oponibles a la autoridad en beneficio de sus libertades públicas, en este caso el domicilio y que la existencia de un mandamiento escrito que contenga la causa legal del procedimiento es, sin duda, una garantía individual. Resulta evidente que esta exigencia no puede consistir simplemente en la exhibición de la orden de inspección al visitado, pues ella no le producirá ningún beneficio ni le aseguraría el ejercicio de sus libertades. La actitud de mostrar la orden de visita no permite que el afectado conozca con certeza el contenido del documento y por ende, la causa legal del procedimiento, ni tampoco le proporciona los medios para hacer efectivo su derecho genérico a la defensa pues al desconocer con detalle el contenido de la orden, mal puede impugnarlo en lo que se refiere a competencia de la autoridad que lo emite, a su objeto específico, a los apercibimientos, a la fundamentación y motivación del acto o a los datos que deben aparecer insertos, dado que para hacerlo tendría que confrontarlo con todo cuidado con las normas jurídicas aplicables al caso. De este modo, si el documento no tuviera por destino ser entregado al particular, carecería de sentido la exigencia de que no constara por escrito, ya la única utilidad que podría tener sería la de obrar como constancia escrita en los expedientes administrativos de los archivos de la Administración, lo que resultaría a todas luces ilógico, pues seguramente el Constituyente no estuvo interesado en consagrar con tal rango una regla de eficacia puramente operativa o de trámite administrativo interno. Por el contrario, la finalidad de los preceptos constitucionales es la de que el documento trascienda al exterior de la Administración a favor del particular, en forma que éste pudiera conocer detalladamente su contenido y por consiguiente estuviera apto para combatir el mandamiento a través del recurso o medio de defensa procedente por incompetencia, por incumplimiento del objeto, por falta de fundamentación o motivación o bien por vicios de forma. De todas estas circunstancias debe quedar registro pormenorizado en el acta que el efecto levante en presencia de los testigos

del acto, ya que sólo así existirá prueba digna de fe de que la entrega de la orden se ajustó a derecho.

#### **4.1.5. Identificación de los visitantes y designación de testigos**

De acuerdo a lo dispuesto por el artículo 49, fracción III de CFF, al iniciarse la visita, los visitantes deberán entregar la orden de visita, de donde se sigue que es precisamente en este momento en que los visitantes deban identificarse y hacerse la designación de testigo:

ARTÍCULO 49. Para los efectos de lo dispuesto por la fracción V de artículo 42 de este Código las visitas domiciliarias se realizarán conforme a lo siguiente

III. Los visitantes se deberán identificar ante la persona con quien se entienda la diligencia, requiriéndola para que designe dos testigos: si estos no son designados o los designados no aceptan servir como tales, los visitantes los designarán, haciendo constar esta situación en el acta que levanten, sin que esta circunstancia invalide los resultados de la inspección.

El que los visitantes se identifique ante la persona con quien se entienda la diligencia tiene como finalidad que dicha persona constate sin lugar a duda que los visitantes son funcionarios públicos que válidamente al amparo de la orden pueden introducirse al lugar objeto de la inspección; por lo que la persona con la que se entiendan la diligencia deberá verificar que la foto impresa en la identificación corresponda a cada uno de los funcionarios que tiene frente y cotejar los nombres que aparecen en la identificación con los designados en la orden; todo esto debe quedar debidamente circunstanciado. Porque "es requisito para que una persona pueda actuar como visitante ser nombrado en la orden de visita", aunque aparentemente "no afecta la legalidad del procedimiento de los visitantes que actúan no estén adscritos a unidad administrativa diversa de la que proviene la orden de visita, mas un si forman parte del mismo organismo, pues el precepto en cita no

establece límite en cuanto a la adscripción de los visitadores<sup>75</sup>, sin embargo, en el desahogo de la visita solo debe actuar el personal expresamente designado en la orden de visita domiciliaria para verificar la expedición de comprobantes fiscales:

**VISITAS DE AUDITORIA.- EN ELLAS DEBE ACTUAR SOLO EL PERSONAL EXPRESAMENTE DESIGNADO EN LA ORDEN DE VISITA.-** A efecto de resguardar la garantía de seguridad jurídica que a favor de los gobernados se encuentra establecida en el artículo 16 constitucional, en las visitas domiciliarias que se efectúen en el domicilio de contribuyentes, solo pueden apersonarse los visitadores que se encuentren expresamente designados en la orden de visita. Cuando alguno de ellos actúe sin estar comisionado por la autoridad, su gestión resultará violatoria de los artículos 43, fracción II y 45 del Código Fiscal de la Federación, sin que pueda considerarse como un error mecanográfico, el hecho de que por alguna de ellos, se hubiera asentado incorrectamente su nombre en la orden relativa, pues la violación en que se incurre lesiona la esfera jurídica del particular, en tanto que la actuación ilegal de un visitador, puede originarse una liquidación, la cual lleva implícita una trasgresión a las normas que rigen el procedimiento, trascendiendo hasta la resolución que se impugne en el juicio de nulidad.<sup>76</sup>

Dicha de los visitadores debe hacerse contar en forma pormenorizada en el acta que levanten, ya que el visitado debe conocer con precisión todas las circunstancias que concurren en tal acto por exigirlo así la seguridad jurídica del gobernado. Además, la fracción del artículo 49 transcrito, establece que los visitadores que intervengan en la visita se deberán identificar ante la persona con quien se entienda la diligencia sin agregar más al respecto, pero obviamente esta fracción no está desvinculada de la fracción IV que establece la obligación para los visitadores de asentar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubieren conocido por los propios visitadores. Ahora bien, la identificación es un hecho del que debe tener conocimiento los visitadores pues es evidente que entre los hechos se encuentra el de su designación para practicar la visita y las facultades que en la

---

<sup>75</sup> RTFF No. 22, Octubre 1989; Página 54

<sup>76</sup> RTFF No. 82 Octubre 1994. Página 47

orden respectiva se les confiere, por lo que entre los hechos conocidos a que se refiere la fracción IV del artículo en cita, debe considerarse relativo a la identificación y no por ello puede decirse que no sean "hechos" a lo que la ley se refiere, si no que el cumplimiento de todas las formalidades debe hacerse constar en acta circunstanciada no bastando que los visitantes señalen que se identificaron mediante credenciales en las cuales aparece la fotografía, el nombre y la firma de casa uno de ellos como comúnmente lo hacen, si no que es necesario asentar pormenorizadamente los datos que en tales documentos obren, pues el propósito de la identificación es dar a conocer al visitado cuestiones relacionadas con la personalidad, representación y competencias de quienes intervienen en dichas diligencias como lo exige el artículo 238 íntegramente para los funcionarios que tramitan el procedimiento, dado que esto tiende a proteger las garantías individuales del visitado, por lo que es menester se asiente la fecha de las credenciales para precisar su vigencia y tener la seguridad de que esas personas efectivamente prestan en la Secretaría u Organismo de que se trate y quién expide las misma e indicar no solo el órgano si no su titular y la norma que le da competencia para emitir dichas identificaciones, así como todos los datos relativos a la personalidad de los visitantes y su representación tomando también en cuenta que mediante la identificación se debe de dar de conocer al visitado cuestiones relacionadas con esa personalidad para protegerlo en sus garantías individuales, ya que de esas practicas de inspección o vistas pueden derivar posibles afectaciones a sus intereses jurídicos. Así, si la identificación del de visitador es un hecho realizado en la secuela de la diligencia, se deben hacer constar, con toda precisión, los pormenores de ella fin de que el visitado tenga todas las oportunidades de defensa que la ley le otorga. Solo así puede cumplirse el texto y la intención del artículo 16 constitucional que exige en lo casos de visitas domiciliarias que la autoridad administrativas se sujete a las formalidades prescritas para los cateos, formalidades que, en el octavo párrafo de l propio texto constitucional, incluye la obligación de levantar el acta circunstanciada, o sea, acta en la que se pormenoricen las circunstancias surgidas durante la practica de la visita entre cuyas circunstancias se encuentre obviamente l identificación, por lo

que evidentemente para acatar el mandamiento constitucional debe hacerse constar los pormenores de los documentos identificatorios.<sup>77</sup>

**VISITAS DOMICILIARIAS. REQUISITOS PARA LA IDENTIFICACIÓN DE LOS INSPECTORES QUE LAS PRACTICAN.** Par satisfacer con plenitud el registro legal de identificación en las visitas domiciliarias, es necesario que en las actas de auditoría se asienten todos los datos necesarios que permitan en plena seguridad de que el visitado se encuentra entre personas que efectivamente representa a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y que por tal motivo pueden introducirse a su domicilio, por lo que es menester se asiente la fecha de las credenciales y el nombre quien las expide para precisar la vigencia y tener la seguridad de que esas personas efectivamente prestan sus servicios a la Secretaría, además de todos los datos relativos a la personalidad de los visitantes y su representación, tomando en cuenta que mediante la identificación mencionada, se deben dar a conocer al visitado cuestiones relacionadas con esa personalidad, para protegerlo en sus garantías individuales, ya que de esas prácticas de inspección o visita, pueden derivarse posibles afectaciones a sus intereses jurídicos.

**VISITA DOMICILIARIA LA IDENTIFICACIÓN DE LOS VISITADORES DEBE DARSE AL INICIO DE CUALQUIER TIPO DE VISITA.** De los artículos 44 fracción II Y 45 del Código Fiscal de la Federación, se advierte que existen tres tipos de actas de visitas domiciliarias que son, las iniciales, las parciales o complementarias y las finales, advirtiéndose que en la práctica, por regla general, las visitas a los contribuyentes, no se agotan en un solo acto, por lo que resulta incorrecto que la obligación de los visitantes para identificarse y circunstanciar el acta se circunscriba exclusivamente al inicio de la auditoría, pues puede darse el caso de que los que acudieron a la visita hayan sido substituidos o aumentados en su número, o bien que autoridad fiscalizadora que inicio la investigación solicite el auxilio de otras autoridades fiscales que sean competentes para que continúen por ella iniciada o simplemente que los que hincaron la auditoría ya no presten sus servicios para la autoridad hacendaría, de tal suerte que, el requisito de la identificación tendrá que

---

<sup>77</sup> SJF Tomo: VIII – Noviembre; Página: 137. Registro de Jurisprudencia No. IUS2000:221267

darse al inicio de cualquier tipo de visita, llámese inicial, parcial, o final, para que de esta forma el visitado tenga la certeza jurídica de que le está permitiendo el acceso al espacio físico donde desarrolla sus actividades, y el análisis o revisión de los papeles contables o verdaderos representantes de la autoridad tributaria.<sup>78</sup>

De esta forma, los visitantes circunstanciarán en el acta lo referente a la forma de identificación que así lo acredite, en presencia de dos testigos; deberán hacer constar en su caso, por que se eligió al tercero de que se trate, qué hacía en el lugar y todos los demás elementos necesarios para que visitado no resulte afectado en su ámbito de privacidad y posteriormente en su patrimonio, empezando por llevar en su espalda un procedimiento de investigación del que no se le diera una noticia absoluta, clara y cabal, con evidente violación de las garantías de audiencia, debido al proceso legal y seguridad jurídica. Pero, visitado, representante legal o cualquiera con quien se entienda la entrega de la orden de visita no son los únicos la exactitud de su identificación:

**ACTA INICIAL DE VISITA DOMICILIARIA.- EN ELLA SE DEBEN ASENTAR LOS PORMENORES DEL DOCUMENTO CON QUE SE IDENTIFICARON LOS VISITADORES.-** De conformidad con lo dispuesto por los artículos 44, fracción III y 46, Fracción I, del Código Fiscal de la Federación, en vigor a partir de 1º de enero de 1963, al iniciarse la visita domiciliaria, los auditores que se constituyen con el domicilio del contribuyente para practicar la diligencia deben identificarse plenamente ante el visitado o la persona que atendió la misma, y hacer constar en el acta correspondientes los pormenores del documento que los acredita con ese carácter, toda vez que las visitas domiciliarias son diligencias que deben hacerse en las actas correspondientes y en ellas deben señalar en forma circunstanciada todos los hechos u omisiones observados por los visitantes en el transcurso de su actuación, en consecuencia, si la identificación de los auditores es un hecho realizado en la secuela inicial de la diligencia, a fin de cumplir con las exigencias de los dispositivos legales invocados, es necesario que se pormenoricen las características de los documentos con los que se identificaron, tales como la credencial, la fecha de

---

<sup>78</sup> SJF Tomo: XV-II Febrero; página: 610. Registro No. IUS2000: 208964

expedición, la fecha de vigencia, el nombre del visitador, el cargo que desempeña y la fecha de caducidad de ésta, no siendo suficiente que únicamente se indiquen los nombres de los visitadores en el acto y que se identificaron ante el visitado.<sup>79</sup>

Los visitados no están menos obligados a identificarse plenamente, no basta que los designados en la orden acudan efectivamente a realizar la visita si no que es indispensable que además de su persona identifique también sus cargos y que éstos lo faculten legalmente para desahogar la diligencia, porque el requisito de la idoneidad es un presupuesto indispensables en quien es elegido para practicar una visita domiciliaria y esta idoneidad no puede consistir si no en el carácter de un encargo o un empleo público cuya esfera de atribuciones este completada precisamente tal facultad como inherente, formativa o integrante de ese cargo o empleo para el desempeño de la cual se requiere, necesariamente, del nombramiento pueden legalmente llevar a cabo la fase ejecutiva de los mandamientos de visita domiciliaria:

**IDENTIFICACIÓN DE AUDITORES.- MOMENTO EN QUE SE DEBE DE CUMPLIR CON ESTE REQUISITO EN LA VISITAS DOMICILIRIAS.-** De con el artículo 44, fracción III, del Código Fiscal de la Federación en vigor, los visitadores están obligado a identificarse al inicio de la diligencia, lo que se debe hacer constar en el acta respectiva, sin que dicho precepto establezca que la identificación deba hacerse constar de nueva cuenta en todas y cada una de las actas que se levante, ya que esta exigencia no se encuentra establecida es ese precepto ni en ningún otro, en consecuencia, si del análisis de las actas levantadas en el desarrollo de la diligencia se desprende que la identificación de los visitadores se efectuó al inicio de ésta, debe concluirse que se cumplieron los extremos del precepto legal supramencionado en lo conducente.

**IDENTIFICACIÓN DE LOS VISITADORES.- DEBE QUEDAR DEBIDAMENTE CIRCUNSTANCIADA EN EL ACTA INICIAL DE LA VISITA.-** Para estimar que se cumple con el requisito de debida identificación de los visitadores

---

<sup>79</sup> RTFF No. 36. diciembre 1990. Página 11.

regulada en la fracción III de artículo 44 del Código Fiscal de la Federación, es necesario se asiente en el acta inicial de la visita, la fecha del documento identificatorio para precisar su vigencia, así como nombre y cargo del funcionario que lo expide, el cargo que ostenta el visitador actúen para acreditar su representación. D falta alguna de estos requisitos en el acta, no podrá tenerse por acreditada la legal actuación de los visitadores, viciándose con ello el procedimiento y en consecuencia será ilegal la resolución combatida en el juicio fiscal, emitida con base en la visita.<sup>80</sup>

Por lo tanto, si del acta de visita se advierte únicamente que se pretenden identificar a los visitadores con "documentos en los cuales aparecen sin lugar a duda la fotografía, el nombre y la firma, sello o logotipo oficial de quien proviene, las fotografías de frente y de perfil del interesado con la especificación de su media filiación, ya que solo de esta forma se puede tener la certeza de que la persona que se presenta a realizar la diligencia es efectivamente la comisionada para ello por la autoridad competente y se asegura al visitado el conocimiento de la representación y facultades del visitador para, en su caso, estar en posibilidad de impugnar la ilegalidad de su actuación, por que no es bastante para tener por satisfecho el requisito de la debida identificación de los visitadores, con plasmar en el acta los pormenores de los documentos identificatorios de éstos; es necesario, además que se acredite fehacientemente que se trata de representantes de la autoridad en legítimo ejercicio de atribuciones. Por eso es tan importante la circunstanciación de los hechos ocurridos, pues, como ya se dijo, la exigencia no se limita a identificar individuos si no extiende también la justificación del empleo y carácter con el que se asiste al desempeño de la comisión de visitador, ya que de entre el universo de servidores públicos de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público sólo quienes son coordinadores supervisores de auditoría fiscal, auditores fiscales y ayudantes de auditor fiscal, en la esfera de los órganos centrales y auditores, inspectores y verificadores, en el ámbito de las unidades administrativas regionales, están en actitud legal de ser designados para practicar visitas domiciliarias de inspección, extremos que se requiere que los documentos en cuestión hagan fe de la vigencia del cargo y

---

<sup>80</sup> RTFF No. 76. Abril 1994. Pagina: 14

hayan sido emitidos por autoridad competente designando a diversa autoridad competente para tramitar el procedimiento:

**IDENTIFICACIÓN DE LOS VISITADORES.-CASO EN EL QUE RESULTA INFUNDADO EL CONCEPTO DE ANULACION RESPECTO A LA ILEGALIDAD EN SU CIRCUNSTANCIACIÓN.-** Si el actor argumentó como concepto de anulación que la circunstanciación de la identificación de los visitantes es ilegal, el mismo argumento se considera infundado si en el acta correspondiente se asienta los siguientes datos: a) fecha de la credencial identificatoria para determinar su vigencia; b) nombre de la dependencia que expide la credencial identificatoria, así como el nombre del funcionario titular de la propia dependencia que expida dicha credencial; c) personalidad del visitante actuante, entendiéndose por tal cita de la dependencia a la cual esta adscrito. Si la totalidad de estos requisitos se encuentra en la circunstanciación del acta, la misma está legitimada y, por lo contrario, el concepto de anulación resulta fundado si se omite total o parcialmente tales datos y por ende, al estar viciado el procedimiento, esto conlleva a la anulabilidad del acto combatido en el juicio fiscal.<sup>81</sup>

**IDENTIFICACION DE VISITADORES.- ACREDITAMIENTO DE LA PERSONALIDAD.-** Uno de los requisitos que consideró la Suprema Corte de Justicia de Nación al fijar la Jurisprudencia 6/90 cuyo rubro dice: "VISITAS DOMICILIARIAS.- REQUISITOS PARA LA IDENTIFICACION DE LOS INSPECTORES QUE LAS PRACTICAN", es el relativo a que en el acta de auditoria correspondiente se deben asentar los datos inherentes a la personalidad de los visitantes, entendiéndose por tal requisito, el que se deba señalar el cargo bajo el cual actúan, el cual real y legalmente debe existir, es decir que este reconocido o establecido en el ordenamiento legal que regule las facultades de las autoridades que representan, como es el caso del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, dado que de no ser así en ninguna forma se salvaguarda la garantía de certeza jurídica del visitado, de que se encuentra ante las personas que efectivamente representan a la autoridad ordenadora. Por tanto, para efectos de

---

<sup>81</sup> RTFF No. 81. Septiembre 1994. Página: 7

identificación los visitantes que comparecen a realizar una visita, deben ostentar un cargo previsto en Ordenamiento Legal, pues de lo contrario no se cumple con la formalidad de debida identificación de los visitantes prevista en el artículo 44, fracción II del Código Fiscal de la Federación, y procede por tanto declarar la nulidad de la resolución impugnada, al derivar de un procedimiento viciado de la ilegalidad.<sup>82</sup>

Otro punto de interés referente a los visitantes se relaciona con el número de visitantes que deben estar presentes en la visita domiciliaria, los artículos específicos señalan lo siguiente:

ARTÍCULO 43. En la orden de visita, además de los requisitos a que se refiere el artículo 38 de este código se deberá indicar:

I. El lugar o lugares donde debe efectuarse la visita. El aumento de lugares a visitar deberá notificarse al visitado.

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

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

Independientemente de que la orden debe cumplir con los requisitos especificados en el artículo 38 señalará el lugar o lugares donde debe efectuarse la visita y el nombre de la persona o personas que efectuarán la visita. De esto se desprende que pueden existir órdenes conforme lo siguiente:

a) La que señale un lugar y el nombre de la persona que debe efectuar la visita.

---

<sup>82</sup> RTFF No. 99 Marzo 1996. Página 14

b) La que señale un lugar y los nombres de las personas que deban efectuar la visita

c) La que señale varios lugares y el nombre de persona que efectuar la visita.

d) La que señale varios lugares y los nombres de las personas que deban efectuar la visita.

En este orden de ideas, señala el artículo 49, en cuanto al lugar o lugares, que la visita puede desarrollarse en ambos supuestos, en un lugar o en varios lugares; sin embargo en cuanto al visitador o visitadores, solo señala plural, ya que el artículo claramente preceptúa siempre que los visitadores estarán en todo tiempo durante el desahogo de la diligencia y nunca uno solo (caso contrario en el artículo 46 de la fracción VI que hace referencia a cualquiera de los visitadores o el artículo 48, fracción I donde para dejar citatorio se habla en singular del notificador) como puede observarse en el citatorio numeral: al presentarse la orden, al identificarse, al requerir para la designación de testigos, al circunstanciar; por lo que sólo serán aplicables las órdenes de visitas numeradas como b) y d), lo mas seguro es que el legislador haya querido revestir esta visita domiciliaria rápida con una mayor seguridad jurídica, manifestando que estén presentes durante su desarrollo al menos dos visitadores independientemente que las personas designadas para efectuar la visita la podrán hacer conjunta o separadamente, siendo igualmente cierto que el artículo 49 en que se basa su actuar exige que al menos mas de uno se presente a llevarla a cabo para que su actuar se repute válido; como es costumbre de la autoridad ordenadora nombrar las órdenes a varios visitadores, la visitan la podrán hacer conjuntamente es decir yendo todos en un solo tiempo o separadamente, es decir, en grupo de al menos dos, tres o más; para así respetar la seguridad jurídica del visitado en el procedimiento previsto en el numeral que se transcribe:

ARTÍCULO 49. Para los efectos de lo dispuesto por la fracción V del artículo 42 de este Código, las visitas domiciliarias se realizarán conforme lo siguiente:

II. Al presentarse los visitadores..., entregarán...

III. Los visitadores se deberán identificar..., requiriéndola para que designe dos testigo..., los visitadores los designarán...

IV. . ... se harán constar...los hechos u omisiones conocidos por los visitadores...

Después de identificarse los visitadores ante la persona con la que se entiende la diligencia, le requerirán que designe dos testigos a fin de otorgar al visitado la necesaria seguridad en su persona, domicilio, papeles, posesiones y derechos, ya que estarán testimoniando el actuar de los visitadores para que no se conviertan en objeto de capricho su acto por que de otra de forma se dejaría a su exclusivo arbitrio la determinación de la oportunidad de la medida, es decir, sin estos testigos de asistencia serían ellos quienes decidirían por sí y ante sí, si hacen o no la verificación con apego a la ley, incumpliendo con el objeto de visita. D esta forma lo que presencian los visitadores no representaría necesariamente la verdad de lo hechos consignados en el acta, si no que en todo caso, la verdad de la actividad desplegada de los visitadores, percibida por aquellos a través de sus sentidos; esto es, los testigos de l visita solo pueden dar seguridad de que ante ellos se hicieron y se asentaron por escrito las manifestaciones del caso, pero de ningún modo pueden dar fe de la verdad que ellas encierran. Ya que la función testimonial no se limita a certificar el levantamiento del acta y firmarle si no reconocer hasta donde les es dable la regularidad del procedimiento de investigación y asegurar la validez formal del documento en que se inscribe la diligencia. De esta forma, si la persona con quien se entiende la diligencia no los designa o los designados no aceptan el cargo, los visitadores tomarán bajo su responsabilidad la designación y circunstanciación de esto en el acta que levanten, lo que oír supuesto no invalida los resultados de la inspección ya que se otorgo al visitado previamente la oportunidad de hacerlo en respecto a su seguridad jurídica según el texto constitucional:

**VISITAS DOMICILIARIAS, FORMALIDADES DE LAS. EL REQUERIMIENTO AL VISITADO PARA QUE DESIGNE TESTIGOS CUANDO LA DILIGENCIA SE DESARROLLA EN VARIAS ETAPAS, DEBE CONSTAR A SU INICIO.** De conformidad con lo establecido en las fracciones II, III y V del artículo 84 del Código

Fiscal de la Federación vigente en 1979, las visitas domiciliarias deben sujetarse, entre otras, las siguiente formalidades: 1) que se levante acta al inicio de la visita; 2) que en la misma consten el requerimiento al visitado para que proponga dos testigos, así como el apercibimiento de que su ausencia o negativa la designación se hará por los visitadores y 3) que endechas actas que queden asentado en forma circunstanciada los hechos u omisiones observados; de ahí que para satisfacer cabalmente esas formalidades tratándose de una diligencia que se desarrolló en varias etapas, es necesario que al inicio de la visita se levante un acta parcial haciendo constar el requerimiento y en apercibimiento respectivo al visitado, para la designación de los testigos, pues no se cumple con los requisitos invocados que únicamente se levanta un acta final en la que no se asienta se efectuó dicho requerimiento.<sup>83</sup>

Preferentemente los testigos ha de ser elegidos, en lo posible, entre aquellas personas imparciales dispuestas en todo momento, durante en que se prolongue la visita, prestar su testimonio cuando sea preciso dada la índole de la función, que desempeñan, que principian desde el inicio de la diligencia y se extiende al desarrollo de la misma, debiendo estar en todo momento, por lo que de ninguna manera pueden ser ninguno de los visitadores por no ser imparciales y porque como representa al órgano que los envía existen circunstancia de dependencia y subordinación laboral y aunque es cierto que el artículo 16 constitucional no prohíbe que los visitadores puedan fungir como testigos sin embargo aun cuando no existe es prohibición expresa, ello se infiere lógicamente puesto que si los testigos de asistencia son los que corroboran lo actuado por el personal designado para llevar a cabo la visita de inspección, de admitirse que lo visitadores puedan actuar como tales y a la vez como testigos desvirtuarían las funciones propias que a cada uno se le encomienda, ya que ello sería tanto como admitir que el visitador puede se testigo de sus propios actos, lo que por supuesto no fue la intención del constituyente. Luego entonces, la interpretación que debe hacerse en este caso es en el sentido de que cuando el visitado se niegue a designar a los testigos de asistencia, el personal

---

<sup>83</sup> SJF Tomo: I Segunda Parte-2 Página: 775. Registro No. IUS2000.231939.

autorizado en la práctica de la visita podrá hacerlo en su negativa, pero debe recaer dicha designación en personas distintas a ellos.<sup>84</sup>

**TESTIGOS NO PUEDEN SER LOS EMPLEADOS DE LA SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO.-** De conformidad con el artículo 46 fracción VI, de Código Fiscal de la Federación, si en el cierre del acta final de la visita, el visitado, la persona con quien se entendió la diligencia o los testigos no comparecen a firmar el acta, se niegan a firmarla o a aceptar la copia de la misma; por tanto, cuando no comparezcan ni el interesado ni sus testigos no obstante el citatorio que se le dejó un día hábil antes de cerrarse el ata de auditoria los visitadores están facultados para nombrar a otros testigos sustitutos, pero esta designación, conforme a una recta interpretación del artículo 16 constitucional deberá recaer en personas que puedan actuar imparcialmente caso en que no se encuentran lo empleados de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.<sup>85</sup>

#### **4.2. Levantamiento del acta**

El levantamiento del acta debe ser un acto solemne, en virtud el valor tan alto que le otorga la constitución a estos documentos públicos, es la constatación circunstanciada de los hechos u omisiones conocidos por los visitadores y de las regularidades detectadas durante la inspección que sirve de motivación para que en caso de incumplimiento a las disposiciones fiscales por el visitado, la autoridad proceda a la formulación de la resolución correspondiente:

**ACTO SOLEMNE. SUS CARACTERISTICAS.** Cuando para realizarse un acto jurídico se necesita cumplir con ciertas formalidades, admitidas como únicas aptas para la declaración de voluntad, y cuando a las formalidades se les exige determinado requisitos como elementos como elementos constitutivos del acto, se esta en presencia de un acto solemne el que sin el cumplimiento de esos requisitos

---

<sup>84</sup> RTFF Nos. 13 a 15, Julio- Diciembre 1980, Página 95.

<sup>85</sup> RTFF No. 49, Enero 1992, Página 13.

sería inexistente; en resumen, la solemnidad es el conjunto de elementos de carácter externo que rodean la declaración de voluntad en mérito de su autenticidad.<sup>86</sup>

Según el artículo 49

ARTÍCULO 49: Para los efectos de lo dispuesto por la fracción V de este código las visitas domiciliarias se realizarán conforme a lo siguiente:

IV. En toda la visita domiciliaria se levantará acta en la que se harán constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones conocidos por los visitadores, en los términos de este código y su reglamento o, en su caso, las irregularidades detectadas durante la inspección.

De lo transcrito se percibe que el acta levantada deberá contener:

a) Conocimientos, es decir, aquellos sucesos que pueden ser advertidos directamente por los visitadores y que se refieren a hecho u omisiones: hechos, como se presentaron al lugar en donde debe practicarse al diligencia, por lo que omisiones, por ejemplo que no aparecen en el acta firmas del visitado o de la persona con quien se entendió la diligencia o de los testigos por que se negaron a firmarla; por supuesto que lo visitadores solo pueden circunstanciar hechos u omisiones pasadas no advertidos directamente por ellos:

**VISITA DE INSPECCION PARA VERIFICAR LA EXPEDICION DE COMPROBANTES FISCALES.- SU OBJETO ES EL DE VERIFICAR EN EL MOMENTO DE LA DILIGENCIA LA REGULARIDAD DE LOS EXPEDIDOS.-** De interpretación armónica y teleológica de lo dispuesto por los artículos 42 y 49 del Código Fiscal de la Federación, se desprende que las visitas de inspección para verificar la expedición de comprobantes fiscales tiene como propósito conocer, en el momento mismo de su realización, el cumplimiento de dicha obligación llevada a cabo en el presente, es decir, al ejercitar tal facultad, no se desprende conocer la regularidad de los comprobantes previamente expedidos, a diferencia de una visita

---

<sup>86</sup> SJF Tomo: 103-108 Séptima Parte; Página: 38. Registro IUS2000:245756

de auditoria cuyo propósito es el de revisar un conjunto de actos realizados, sucesiva o simultáneamente, durante un período pasado, si no de verificar, en el momento si los mismos están siendo expedidos regularmente; por tanto, si en el acta de visita no se circunstanza que los hechos u omisiones conocidos por los visitantes hubieren tenido lugar precisamente durante la diligencia, los resultados de la misma no pueden servir de apoyo para la imposición de la sanción.<sup>87</sup>

b) Detecciones, es decir, aquellos descubrimientos que provienen de lo que no puede ser observado directamente ya que se refiere a irregularidades: como en el caso de un comprobante mal llenado, por ejemplo, si en el espacio correspondiente al domicilio fiscal se detalla uno que no corresponde al del tercero relacionado, aquel al que se le realiza la venta; es decir, las irregularidades detectadas lo deben ser durante la inspección, son el fruto de lo que observaron y por tanto lo investigan: en este caso se refiere a la revisión de la copia del comprobante escrito por el expedidor:

**VISITAS DOMICILIARIAS PARA COMPROBAR LA EXPEDICIÓN DE COMPROBANTES FISCALES.- LA CONDUCTA INFRACTORA DEBE SER DETECTADA DURANTE LA DILIGENCIA.-** De conformidad con el artículo 49 fracción IV, del Código Fiscal de la Federación en toda visita domiciliaria que practiquen las autoridades fiscales para verificar la expedición de comprobantes fiscales debe levantarse acta circunstanciada en la que se haga constar los hechos u omisiones conocidos por los visitantes o en su caso, las irregularidades detectadas durante la inspección; por tanto, el acta si el acta de visita se desprende que la conducta infractora ocurrió horas antes de la diligencia de inspección, la sanción impuesta con apoyo en aquella resulta violatoria de las garantías de legalidad y seguridad jurídica que consagra el artículo 16 constitucional al sustentarse en hechos cuyo conocimiento y registro de los visitantes, se refiere a momento diverso al levantado de la referida acta, la cual la cual no puede ser comprendido como objeto o

---

<sup>87</sup> RTFF No. 18 Enero del 2000, Página 149.

propósito de lo dispuesto por el precepto en que se sustenta la misma, provocando la inseguridad jurídica del gobernado.<sup>88</sup>

Debe de notarse que no le es permitido a los visitadores circunstanciar en el acta el incumplimiento a las disposiciones fiscales ya que no son autoridad competente para esto, solo deben asentar en el acta; hechos, omisiones percibidas o irregularidades investigadas durante la inspección. Tampoco les está permitido circunstanciar sus intuiciones por que esto es la facultad de comprender las cosas instantáneamente, sin razonamiento. No deben a la consideración de lo superficial o la interpretación caprichosa de los hechos si no a narrar la verdad histórica, limitarse a lo corroborable para permitir al órgano resolutor una labor adecuada cuando este valorando la actuación realizada de tal forma que pueda resolver sobre lo ocurrido y pueda señalar con precisión el incumplimiento a las disposiciones fiscales, tal y como si ella también hubiera estado presente en la diligencia, sobre todo los visitadores deben de tener siempre presente que los datos que obtengan deben proceder de lo efectivamente observado, pues no tienen la facultad de sugerir hechos que escapen a los ojos de los demás que intervengan en la diligencia si no de consignar aquellos que puedan ser verificados, analizados y sometidos a pruebas por a otras personas que sobre la misma base táctica pudieran llegar a conclusiones diferentes que no dependen solo del criterio o juicio subjetivo de aquellos. No deben apreciar en forma equivocada los hechos. Por lo que en pro de la seguridad jurídica los visitadores deben de tener voluntad suficiente para subordinar su preferencial personal a los hechos comprobables; la capacidad de ir hacia donde las pruebas apuntan en lugar de anteponer una conclusión preferid personalmente, dejar de lado pensar con el deseo para ver y circunstanciar los hechos, sus relaciones mutuas, sus causas y sus efectos, cuidando siempre de no presentar sus conjeturas y opiniones como hechos incontrovertibles, no llegar a la intención de descubrir un ilícito si no de conocer y detectar el cumplimiento objeto de la visita pues uno de los grandes problemas de la visitas domiciliarias estriba en que los visitadores tiende muchas veces de manera inconsciente en el mejor de los casos, a identificar sus

---

<sup>88</sup> RTFF No. 17. Diciembre del 2000, página 458.

puntos de vista con la verdad observada. Por lo que cada hecho, cada paso, cada afirmación de los visitadores pasaría a ser prueba de veracidad, lo que convertiría en dogma y por lo tanto, a no poder discutir ni examinar lo que bien puede ser fruto de la fantasía y hasta la mala fe del personal de inspección. Si bien es cierto que los actos de los visitadores se presumen legales, es cierto que el afectado los puede negar lisa y llanamente y la autoridad se obliga a probar los hechos que motiven los actos por lo que si son fruto de la imaginación o fantasía de la mala observación, de intuición, de la apreciación equivocada de los hechos, entonces, la misma autoridad se encuentra impedida para probar en contra de la negativa, lo que implica que el acta contiene estas apreciaciones equivocadas de hechos estén indebidamente circunstanciada.

Ahora bien, el acta debe empezarse a circunstanciarse desde el momento en que inicia la diligencia, describiendo hechos que están sucediendo –sincronismo-, ni siquiera que acaba de suceder –anacronismo-. Solo así se garantizan el control sobre la actuación inspectiva, ya que si perciben un suceso y lo narran después de un lapso de tiempo, no se circunstanciará debidamente. Análogamente un comentarista taurino que narre la actuación de un torero, si lo narra mientras la corrida se esta efectuando, sin duda que los hechos que mencione coincidirán con la realidad por cuanto y dice, en cambio si lo narra al terminar a corrida omitirá muchas cosas, involucraría sus conclusiones y sucesos comparativos es decir, no es lo mismo circunstanciar hechos u omisiones conforme ocurren, que circunstanciarlos al termina ya que si se narran los hechos u omisiones al final se le estaría otorgando u poder omnímodo a los visitadores para atribuir a los visitados lo que su destacada imaginación les dictará, bastando con afirmar que tal o cual suceso aconteció en su presencia para convertirlo en la verdad legal, por lo que el acta que se levante debe hacerse en modo presente indicativo, que sea siempre una descripción que acompañe a las acciones que se van realizando y a los hechos que se van observando; en suma, que la relación de estas acciones y hechos se sincrónica y contemporánea con ellos en cambio, las irregularidades deben hacerse con posterioridad a los hechos u omisiones, anacrónicamente, por que el visitador no esta facultado para intervenir en las operaciones del visitado, tiene que esperarse para

poder solicitar la copia correspondiente del comprobante, para poder analizarlo, ya que esta involucrado el factor investigación. Por ejemplo, imaginemos que esta desahogando una visita domiciliaria para verificar la expedición de comprobantes fiscales y que nos encontramos en el momento posterior a la identificación y designación de testigos y que en ese momento se presenta un cliente y pide al encargado un determinado producto, el visitador debe estar circunstanciando los hechos u omisiones conforme se van sucediendo: que pidió determinado producto, que se le entrego, que pagó, que se le entrego el comprobante respectivo, hasta aquí lo hechos u omisiones. Después el visitador podrá solicitar la copia del comprobante al encargado y revisar lo asentado en el y circunstanciar en el acta si fue llenado correctamente, hasta aquí la irregularidades; porque deben hacerse constar en ella con extrema minuciosidad, con escrúpulo detallista, todas la acciones realizadas y todo los hechos u omisiones observados en el transcurso de la inspección, es decir, la constitución en su artículo 16 proscribte todo relato sumario o esquematizado o preelaborado, el empleo de fórmulas preestablecidas o clichés estereotipados a que son a que son muy dados los visitadores para ocultar hechos que en realidad no pasaron, por llevar actas preelaboradas con los hechos ya circunstanciados. La idea que subyace en el imperativo constitucional es que el acta conste con extrema prolijidad, sin abstracciones, entrando al detalle de la demostración, la verdad del suceso que se contrae, con las indicaciones de tiempo, modo y lugar, todas las peripecias que ocurran en curso de la diligencia. Para que los testigos no se conviertan en cómplices de los visitadores en perjuicio del visitado, eso es lo que exige la seguridad jurídica puesto que la firma de estos, la de los testigos, constituye ciertamente la garantía de que el documento refleja el desarrollo de la visita al día y hora de su levantamiento, ya que en un régimen de estricto derechos los actos de las autoridades deben regirse exclusivamente por los mandatos de la ley y no por sus deseos personales, así el relato debe referirse al cuánto y el cómo, el dónde, el cuando, el porque, el con quien, etc., de las particularidades acaecidas en el desarrollo de la visita. Una narración por abundancia, riqueza, profusión y minucia de detalles para un acabado conocimiento de los hechos que a la vez que los explique posibilite la defensa del visitado y permita al formulador la resolución correspondiente

valorar lo acaecido durante la diligencia y poder resolver sobre lo conocido y detectado por los visitadores:

**VISITAS DOMICILIARIAS, ACTAS QUE DEBEN ASENTARSE DETALLADAMENTE LAS ACTIVIDADES QUE EL VISITADOR OBSERVE REALIZA EL VISITADO EN RELACION CON LA OBLIGACION DE EXPEDIR COMPROBANTES POR LAS ACTIVIDADES QUE REALIZA.** Cuando una visita domiciliaria tiene por objeto verificar el correcto cumplimiento de disposiciones fiscales en relación con la obligación de expedir comprobantes por las actividades que realizan un particular, en el acta relativa, cumplimiento al artículo 16 de la Constitución General de la República y 46, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, deben asentarse detalladamente las actividades que el visitador observe realizar al visitado, y asentar también los hechos o pruebas que acrediten que el particular expide o no los comprobantes legales relativos a cada uno de los actos constituyentes de la actividad del visitado, ya que sin ese detalle de hechos y pruebas no pueden existir la circunstanciación del acta de visita, impedimento al particular al defenderse de los hechos fiscales; tanto más cuándo la sanción correspondiente deba aplicarse con base en “el importe total que debió consignarse con el comprobante de que se trate”, como es en supuesto artículo 84, fracción VII, de Código Fiscal de la Federación pues es lógico que para obtener el total que prevé la ley, deben precisarse cada uno de sus parciales, y dar así la causante inclusive la posibilidad de alegar un posible error aritmético, sin que baste que se asiente en forma general, por las razones ya expresadas, que el visitado no expedía la totalidad de los comprobantes a que esta obligado, ni que “se calcule” un porcentaje de las notas de ventas que se expiden.<sup>89</sup>

Finalmente ¿pueden o no pueden los visitadores requerir datos o informes al tercero que recibe el comprobante fiscal?, y si esto se lleva a cabo, ¿deben circunstanciar la información en el acta que se está levantando? El artículo 49 es el que no señala el “procedimiento”, la forma en como se debe desarrollar la visita domiciliaria para verificar la expedición de comprobantes fiscales, dicho artículo tiene

---

<sup>89</sup> SJF Parte: XI- Enero Página 361. Registro No. IUS2000:217649

su razón de ejercicio en el numeral 42 fracción V del Código y ninguno de los dos confiere la facultad a los visitadores para requerir a terceros relacionados datos o informes, tal facultad está en otras del mismo artículo 42 que dispone lo siguiente:

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

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

II. Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio, establecimientos o en las oficinas de las propias autoridades, a efecto de llevar a cabo su revisión, la contabilidad, así como que proporcionen los datos, otros documentos o informes que se le requieran.

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

IV. Revisar los dictámenes formulados por contadores públicos sobre los estados financieros de los contribuyentes y sobre las operaciones de enajenación de acciones que realicen,...

V Practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes a fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de la expedición de comprobantes fiscales y la presentación de solicitudes o avisos en materia del registro federal de contribuyentes, así como para solicitar la exhibición de los comprobantes que amparen la legal propiedad o posesión de las mercancías y

verificar que los envases o recipientes que contengan bebidas alcohólicas con el marbete o precinto correspondiente, de conformidad con el procedimiento previsto en el artículo 49 de este Código.

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

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

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

VIII. Allegarse las pruebas necesarias para formular la denuncia, querrela o declaratoria al ministerio público para que ejercite la acción penal por la posible comisión de delitos fiscales...

Las autoridades fiscales podrán ejercer estas facultades conjunta, indistinta o sucesivamente, entendiéndose que se inicia con el primer acto que se notifique al contribuyente.

Como se puede observar, si se pretende requerir datos o informes a un tercero relacionado, debe ejercerse alguna de las facultades que tiene conferida la autoridad, que son las citadas, pero ninguna le permite requerir al tercero relacionado datos o informes en el momento de la diligencia de la visita domiciliaria, ni el mismo artículo 49 lo permite; de esta forma, la facultad que más se asemeja es la consignada en la fracción II que le permite requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados que exhiban en su domicilio, establecimientos o en las oficinas de las propias autoridades los datos, documentos o informes que se les requieran, pero solo pueden ejercer la facultad con todas las formalidades de la ley y en todo caso el tercero podrá exhibir en su

domicilio, su establecimiento, o en las oficinas de la propia autoridad, los datos o informes o documentos que se le requieran pero nunca en el domicilio del visitado y que tenga que ver con la visita domiciliaria para verificar la expedición de comprobantes que se llevo a cabo "x" día a "x" hora, con "x" contribuyente, por lo que de no hacerlo cumpliendo con lo señalado en el numeral 42, ¿de donde toma el visitador competencia para ejercer la facultad no prevista en la ley?, como el solicitar datos o informes al tercero relacionado en el momento de la diligencia de verificación de comprobantes fiscales. No obstante lo manifestado, existen criterios en otro sentido tal y como la siguiente tesis:

**COMPROBANTES FISCALES. OMISIÓN DE EXPEDIRLOS CUANDO SE ESTIMA CIRCUNSTANCIADA EN EL ACTA DE VISITA DOMICILIARIA QUE SE APOYA EN EL DICHO DE TESTIGOS.-** Cuando una visita domiciliaria tiene por objeto verificar el correcto cumplimiento de disposiciones fiscales en relación con la obligación de expedir comprobantes por las actividades que realiza un particular, en cumplimiento al artículo 16 de la Constitución General de la República, y 49 fracción IV del Código Fiscal de la Federación, deben de asentarse detalladamente que el visitador observe llevar a cabo al visitado, los hechos o pruebas que acrediten al particular expide o no los comprobantes fiscales relativos a la actividad que realiza de tal suerte que cuando la autoridad administrativa determina el incumplimiento del visitado basándose en el dicho de testigos, pueden presentarse varias hipótesis, a saber: a) cuando en el acta de visita se consigna el nombre, domicilio y registro federal de contribuyentes del testigo el acta se encuentra debidamente circunstancial.; b) cuando en el acta se asienta el nombre y domicilio del testigo, también debe considerarse que se cumple con el requisito de circunstanciación, pues se permite al visitado ubicar a quien declara en su contra; c) cuando en el acta de visita se consigna el nombre y registro federal de contribuyentes del testigo, también se cumple con el requisito de circunstanciación del acta, en tanto el visitado puede obtener de la autoridad hacendaría de los datos necesarios para ubicar al testigo; d) cuando en el acta correspondiente únicamente se señala el nombre del testigo, pero existe confesión del visitado en el sentido de que incurrió en la omisión de expedir comprobantes fiscales por las actividades que realiza, la circunstanciación del acta

la constituye la razón puesta en la misma atinente a conocimiento que toman los visitadores de la manifestación del visitado; y, e) cuando en el acta de visita solo se consigna el nombre del testigo que señala la omisión del contribuyente sin precisar otros datos que sirvan a este para localizar al declarante y desvirtuar su dicho, en acata no puede considerarse debidamente circunstanciada, atento a que no se respeta la garantía que el artículo 16 de la Constitución General de la República consagra a favor de los gobernados, consistente que el acto de molestia se precisen los datos que el visitado requiera para comprobar la veracidad de las pruebas que la autoridad toma en cuenta para proceder en su contra; en consecuencia, sin ese detalle de hecho y pruebas no puede existir la circunstanciación del acta de visita, contraviniéndose por ende el artículo constitucional citado y el diverso artículo 49 fracción IV, del Código Fiscal de la Federación pues se impide al particular desvirtuar los hecho precisos y concretos de la autoridad le atribuye y de los cuales pudieran derivarse una sanción por infringir la leyes fiscales.<sup>90</sup>

#### **4.3 El cierre del acta**

En la visita parar verificar la expedición de comprobantes, el cierre del acta circunstanciada la visita. Lo último que se agrega es lo relacionado con la firma a su negativa y en su caso, la negativa de aceptar copia del acta:

ARTICULO 49. Para los efectos de lo dispuesto por la fracción V del artículo 42 de este código, las visitas domiciliarias se realizaran conforme a lo siguiente:

V. Si al cierre del acta de visita domiciliaria el visitado o la persona con quien se entendió la diligencia o los testigos se niegan a firmar el acta, o el visitado o la persona con quien se entendió la diligencia se niega a aceptar copia del acta, dicha circunstancia se asentará en la copia acta, sin que esto afecte la validez y valor probatorio de la misma; dándose por concluida la visita domiciliaria.

---

<sup>90</sup> SJF Tomo IX. Junio 1999, Página 934; y en RTFF No. 16 Noviembre de 1999, Página 383.

De la redacción del texto e independientemente que el acta debe de ser firmada por los visitadores que intervinieron:

**VISITA DOMICILIARIA: SOLO DEBE FIRMAR EL ACTA RESPECTIVA LOS INSPECTORES QUE MATERIALMENTE PRACTICAN LA DILIGENCIA.** El artículo 84, fracción VI del código fiscal de la federación vigente hasta el año de 1976, establece entre otras formalidades para la practica de las visitas domiciliarias, que la persona con quien se entienda la visita, los testigos y los visitadores que intervengan, deberán firmar el acta; que si el visitado y los testigos se niegan a firmarla así lo harán constar los visitadores y que una copia de acta se entrega a la persona con quien se entrega la diligencia; de lo anterior se desprende que dicho precepto, no impone la obligación que debe firmar el acta de visita la totalidad de los auditores designados en la orden respectiva, puesto que tal obligación solo debe entenderse en relación con los visitadores que practicaron esta, siendo justificable tal situación, en virtud de que solo los inspectores que material mente realicen la visita, conocen los hechos y omisiones que se dieron en esta y por lo mismo, son los únicos que pueden ratificar con su firma tales hechos.<sup>91</sup>

También debe ser firmada por el visitado (lo que no implica conformidad con lo asentado), la persona con quien se entendió la diligencia y los testigos:

**VISITAS, ACTAS DE. FORMALIDADES.** El artículo 16 constitucional exige que las visitas administrativas sean precedidas de una orden escrita, la que debe identificarse plenamente en el acta, con todos sus datos y elementos, a mas de que en la propia acta debe hacer constar que se solicita del afectado el nombramiento de dos testigos que intervengan en la visita y firmen el acta y si en el acta aparece la firma de dos testigos, pero sin que aparezca quien los nombro o en que circunstancias, el acta es violatoria de garantías y así debe aclararse, a fin de que nos pueda servir de apoyo a ninguna sanción posterior. Pues los requisitos formales que la constitución federal decreta en las visitas domiciliarias deben celosamente cuidadas sin que se pueda dar por sobre entendido su cumplimiento.

---

<sup>91</sup> SJF Tomo V segunda Parte-2 Página: 654. Registro No. IUS2000.226428.

Los cuales deben ser requeridos para firmar y solo si niegan a firmar el acta se asentara esta circunstancia en el acta. Lo anterior debe ser entendido así porque de la expresión “se niegan”, en plural, se desprende que todos ellos deben firmarla, en cambio, para aceptar la copia del acta, de los mencionados, el visitado o la persona con quien se entendió la diligencia se habla en singular “ se niega”, lo que denota que cualquiera de ellos. Porque si bien es cierto que el texto emplea la disyuntiva “o” lo hace en relación a que cualquiera de ellos se niegue a firmar el acta pero no en relación a que se le requiera para firmarla ¿Cómo puede negarse, si no se les requiere?. Esto generalmente no representaría problema alguno ya que la persona con la que se entendió la diligencia debe estar presente al concluir la visita los testigos y los visitadores también deben estar presentes, pero el visitado –o su representante legal- puede o no estar presente, sobre todo si la diligencia no se entiende con alguno de ellos, cuyo caso ahí se presenta el problema de que de no estar, ¿Cómo requerirlo? El texto es omiso a esto, sin embargo por supletoriedad debe prevalecer lo señalado en la fracción del artículo 46, es decir, dejar citatorio y al día siguiente cerrar el acta

Firmada o no, pero bebidamente circunstanciada la negativa, se requiere al visitado o a la persona con que se entendió la diligencia para que acepte copia del acta, si no se niega a recibirla simplemente se el entrega, si se niega se pormenoriza su negativa y los visitadores se llevan también la copia del acta, dándose por concluida la visita:

**VIOLACIÓN AL ARTÍCULO 46, FRACCIÓN VI, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN SI NO SE ENTREGA COPIA AL VISITADO DEL ACTA FINAL DE LA AUDITORIA, AUN CUANDO SE HAGA CONSTAR LAS CIRCUNSTANCIA CONSISTENTE EN QUE DICHO VISITADO SE NEGÓ A FIRMAR TAL ACTA DE VISITA.-** En los términos del artículo 46 fracción VI del Código Fiscal de la Federación, el visitado o la persona con la que se entendió la diligencia firmará el acta de visita de la que se dejará copia a dicho visitado, y si el mismo se niega a aceptar copia del acta, dicha circunstancia se asentará en el propio documento sin que esto afecte la validez y valor probatorio del mismo por tanto, si la autoridad

únicamente asientan la circunstancia de que el visitado se negó afirma el acta de visita, más no señala la circunstancia consistente en que el visitado se hubiere negado a aceptar copia del acta se viola el precepto mencionado.<sup>92</sup>

En virtud de que la fracción señala que con esto se da por concluida la visita y como la fracción siguiente , última del artículo ya menciona lo referente a la resolución, entonces se presenta dos problemas; el primero de ellos tiene que ver con que el contribuyente no ha sido oído en defensa de sus intereses permitiéndosele desvirtuar los hechos, omisiones o la irregularidades circunstanciadas en el acta; y el segundo tiene que ver con el tiempo para que la autoridad competente emita la resolución correspondiente, toda vez que la seguridad jurídica de el contribuyente se vea afectada al desconocer con precisión el cuando se le va a informar de los resultados sobre todo tomando en consideración que el artículo 49 última fracción condiciona la emisión de resolución solo cuando existan incumplimientos, por lo que por seguridad jurídica podría estarse al plazo señalado en el artículo 50 del CFF.

Para el primer supuesto respecto a la garantía de audiencia para desvirtuar los hechos, omisiones o irregularidades, debe otorgarse, ya que si no se procede de esta manera se coloca al contribuyente en absoluto y notorio estado de indefensión, al no dársele la oportunidad de ser oído, ni mucho menos de ser valer todo aquello que en derecho viniera a proteger sus intereses jurídico –patrimoniales, puesto que la relación del texto se percibe posible ilegal proceder de la autoridad hacendaria si no da oportunidad para desvirtuar los hechos un omisiones asentados por la verificadora antes de emitir la resolución correspondiente , quien de modo absolutamente arbitrario procede inmediatamente después de levantar acta de verificación de expedición de comprobantes fiscales a emitir oficio conteniendo resolución de imposición de multa, sin que entre ambos actos de autoridad medie inconformidad alguna apartándose por entero de la garantía constitucional de audiencia contemplada en los artículos 14 y 16 de la constitución política; 38, fracción III y 46, fracción IV, segundo párrafo de aplicación supletoria, toda vez que la

---

<sup>92</sup> RTFF No. 26. Febrero 1990. Página 19.

autoridad esta obligada a respetar la garantía de previa audiencia aunque la ley no le contemple:

**AUDENCIA, GARANTIA DE. DEBE RESPETARSE AUN TRATANDOSE DE MATERIA TRIBUTARÍA, SI NO ESTA DETERMINAD EL CREDITO FISCAL.-** Aun cuando sea cierto que en materia tributaria no es necesario que las autoridades cumplan con la garantía de audiencia establecida en el artículo 14 constitucional, esa circunstancia no opera en todos los casos, pues importante señalar que en cuando por disposición legal no este precisado un crédito fiscal, por ser necesario que la autoridad determine la base gravable sobre la cual se debe causar, para lo cual necesita realizar un procedimiento tendiente a dicho fin, se debe dar la intervención correspondiente a quien pudiese ser el afectado por la misma, para que se encuentre en posibilidad de hacer la objeciones durante ese procedimiento alegando lo que a sus derechos conviniese. En consecuencia cuando la autoridad de la materia no concede la garantía de previa audiencia viola ese derecho consagrado en el precepto constitucional aludido.<sup>93</sup>

Como llego a suceder en un tiempo con la llamada “revisión de gabinete”

**ARTICULO 48 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION INCONSTITUCIONALIDAD DEL.** En materia impositiva la garantía de audiencia es posterior a la fijación del impuesto, y tratándose de contribuciones debe concederse al particular la oportunidad de defender sus intereses, por lo que el artículo 48 del Código Fiscal de la Federación al no establecer tal garantía, por no conceder la posibilidad de desvirtuar los hechos y omisiones en que se apoye la autoridad para emitirla resolución, infringe la garantía de audiencia y deja al particular en estado de indefensión por lo que resulta violatorio el artículo 48 constitucional.

#### **4.4. Consecuencias de la visita domiciliaria**

La consecuencia de la visita domiciliaria únicamente en caso de que las autoridades conocieran incumplimientos de las disposiciones fiscales, que se

---

<sup>93</sup> SJF Tomo: 169-174 Sexta Parte. Página: 34. Registro No. IUS2000.249709

proceda a la formulación de resolución correspondiente debidamente fundada y motivada, basándose principalmente en el acta de visita, artículos 49 y 63, y si no las hubo, artículo 63; lo anterior se desprende de los artículos señalados:

ARTÍCULO 49. Para los efectos de lo dispuesto por la fracción V del artículo 42 de este código, las visitas domiciliarias se realizarán conforme a lo siguiente:

VI. Si con motivo de la visita domiciliaria a que se refiere este artículo, las autoridades conocieron incumplimientos a las disposiciones fiscales, se procederá la formulación de la resolución correspondiente. Si se observa que el visitado no se encuentra inscrito en dicho registro, la autoridad requerirá los datos necesarios para su inscripción, sin perjuicio de las sanciones y demás consecuencias derivadas de dicha omisión.

ARTÍCULO 63. Los hechos que se conozcan con motivo de ejercicio de las facultades de comprobación previstas en este código o en las leyes fiscales, o bien que consten en los expedientes o documentos que lleven o tengan en su poder las autoridades fiscales, así como aquellos proporcionados por otras autoridades fiscales, podrán servir para motivar las resoluciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y cualquier otra unidad u organismo descentralizado competente en materia de distribuciones federales.

Las infracciones y sanciones en las que el visitado pudo haber incurrido, están tipificadas en los artículos 83 y 84 de la CFF. Sin embargo, cuando la autoridad imponga una multa debe cumplir además de los requisitos del artículo 38 con la garantía de no ser excesiva la multa, lo que implica estar a lo siguiente:

**MULTA EXCESIVA. CONCEPTO DE.-** De la acepción del vocablo “excesivo”, así como las interpretaciones dadas por la doctrina y la Suprema Corte de Justicia de la Nación, para definir el concepto de multa excesiva, contenido en el artículo 22 constitucional, se pueden obtener los siguientes elementos: a) una multa es excesiva cuando es desproporcionada a las posibilidades económicas del infractor a la relación de la gravedad del ilícito; b) cuando se propasa va más adelante lícito razonable y c)

una multa puede ser excesiva para unos, moderada para otros y leve para muchos. Por lo tanto para que una multa no sea contraria al texto constitucional debe establecerse en la ley de la autoridad facultada para imponerla, tenga posibilidad en cada caso de determinar un monto o cuantía, tomando en cuenta la gravedad de la infracción la capacidad económica del infractor la residencia, en su caso, de este en la comisión del hecho que la motiva, o cualquier otro elemento del que pueda inferirse la gravedad o levedad del hecho infractor, para así determinar individualizadamente la multa que corresponde.<sup>94</sup>

---

<sup>94</sup> SJF Tomo II. Julio 1995, Página 5. Registro de Jurisprudencia No. IUS2000.2000349

## PROPUESTA

Pues bien, en virtud del que el problema deriva comprensión de la visita domiciliaria, entonces la solución que se propone al problema planteado es integral mediante el método de interpretación sistemático aplicable en materia fiscal la visita domiciliaria en visita de expedición de comprobantes con la de auditoria o general para de esta forma subsanar las deficiencias que de procedimiento están implicadas en dicha visita domiciliaria y así salvaguardar la seguridad jurídica del particular cuando este sea visitado de tal forma que, independientemente que el artículo 49 del código fiscal de la federación no contemple dentro del procedimiento todo lo necesario para respetarla, es claro que debe hacerse, por lo que la autoridad que dicta u ordena debe tener en acto la consigna que le a sido otorgada, respetando las garantías de los visitados cuando decida ejercer su facultad de verificar la expedición de comprobantes y por su parte la autoridad a la que se le cosiere la facultad de tramitar el procedimiento la lleve acabo con la mayor diligencia y responsabilidad que le confiere a esta alta consigna. Claro, no estaría de mas que la autoridad encargada de legislar lo hiciera tomando en consideración que cuando legisle sobre cuestiones constitucionales debe hacerlo teniendo en mente que los decretos que emita deben ser claros y sencillos, alejados de tecnicismos, sin contradicciones, ni lagunas, por cuanto pretende que los observe el pueblo al que los dirige; y por su parte la autoridad encargada de dirimir entre el particular y el estado deba de considerar apegar sus resoluciones conforme a derecho.

## CONCLUSIONES

La práctica demuestra que en los últimos años la administración ha venido utilizando en forma acelerada su potestad reglamentaria. Y muchas veces sucede que la Administración, dentro de su potestad normativa, dicta normas o reglamentos que pueden contradecir una ley de jerarquía superior como es la Constitución Nacional.- (violación a los artículos 17, 18, 28, 31 y concordantes de la Constitución Nacional.)

Aunque, paralelamente desconoce que es siempre el contribuyente, quien ante el incesante cúmulo de disposiciones que se van dictando, debe adaptarse y cumplirlas, provocando muchas veces perjuicios económicos, como es el caso de los controladores fiscales y a su vez, indignación ya que la Administración pretende delegar en ellos una tarea que a ella le corresponde, y que es justamente la fiscalización y protección del bien jurídico protegido, exigiéndole al contribuyente una tarea que le es propia.

La obligación que se impone al contribuyente resulta a todas luces abusiva y excede los límites de razonabilidad que debe existir en la relación fisco-contribuyente.

El pueblo mexicano a resentido la intromisión de extraños "autorizados" en su domicilio, por que si bien es cierto la visita domiciliaria subjetivamente un positivo acto de molestia para el particular, también es cierto que objetivamente en un acto comprobatorio de autoridad y por tal motivo se ha visto obligada a hacer declarativo el principio de la inviolabilidad del domicilio, perritiéndose el quebramiento de este principio solo en casos excepcionales cediendo ante la presencia de un interés general mas importante de la colectividad que pueda afectar en su existencia misma, tomando en cuenta que es mas importante el interés general que el individual. Sin embargo, como solo se trata de una excepción, se la revestido de medidas extremas para evitar el abuso en su ejercicio.

De la misma forma, el pueblo mexicano ha luchado por que no solo se consignara la inviolabilidad del domicilio en su carta magna si no también de sus posesiones, familia, papeles, etc. Cumpliendo la autoridad competente con requisitos constitucionales y legales para evitar el abuso en su ejercicio.

Para Interpretar las normas fiscales, se aplicará supletoriamente las disposiciones del derecho federal común solo en defecto del derecho fiscal federal, a tal grado que si un ordenamiento fiscal determinado se refiere a cierta figura o termino jurídico, pero no lo define o desarrolla, siempre que dentro del sistema de normas tributarias federales existe una disposición expresa que defina e esa figura o termino, esta disposición será la aplicable supletoria mente. De tal forma que el sistema legal fiscal de nuestro país debe interpretarse sistemáticamente, en forma armónica y congruente.

Lo anterior en virtud de la seguridad jurídica del visitado, por que ésta, implica dos acepciones: La objetiva que está representada por los derechos públicos subjetivos consignados a favor de toda persona, es decir, aquellos elementos jurídicos que se traduce en medio de salva guarda de las prerrogativas fundamentales que la persona debe tener para el cabal desenvolvimiento de su personalidad frente al poder público llamadas garantías individuales y que representa la legal encarnación de la seguridad jurídica; y, la subjetiva que se manifiesta como la absoluta creencia por parte de la persona de saberse libre y en armonía con la sociedad, en franca confianza de no ser molestado innecesariamente siendo la contemplación subjetiva lo que permite a la persona saber que se hallan eliminadas aquellas innovaciones susceptibles de perturbar su desenvolvimiento y mantenerse en las mismas condiciones en que se encuentra.

Por lo que, para garantizar la seguridad jurídica del visitado deben las autoridades fiscales en el ejercicio de sus facultades relacionadas con la visita domiciliaria para verificar la expedición de comprobantes fiscales, estar sujetas a la ley y velar por su cumplimiento no afecte la seguridad jurídica el visitado. Porque

cuando no cumple con esta acta consigna constitucional, se afectan las garantías y derechos del particular.

Si la autoridad pretende seguir limitando su actuación a lo señalado en el artículo 49 únicamente, seguirá incumpliendo con la alta consigna constitucional que se la ha encomendado afectando a los particulares y si los litigantes no realizan una correcta defensa de los intereses de estos, seguiremos leyendo tesis que escapan a la comprensión adecuada del marco legal y las violaciones a los derechos y garantías constitucionales de los visitados continuarán. Si por otra parte la autoridad apega su criterio de actuación en respeto a la seguridad jurídica, sus actos se reputarán legales y surtirán plenos efectos jurídicos. Para lograr lo anterior, las Autoridades Fiscales en el ejercicio de las facultades relacionadas con la visita domiciliaria para verificar la expedición de comprobantes fiscales deberán iniciar siempre con una notificación al contribuyente. Además la orden de visita para verificar la expedición de comprobantes fiscales deberá constar por escrito señalando con exactitud el lugar y la fecha de expedición a fin de que el particular este en posibilidad de conocer el carácter de la autoridad que lo emitió; ser emitida por autoridad fiscal competente por lo que debe contener su firma autógrafa para que le de la autenticidad al documento en le constar el acto fundado, debidamente su competencia; deberá estar debidamente motivada y fundado por tanto formal como materialmente, deberá expresar el objeto propósito que persiga, sobre todo tomando en consideración que la fracción V del artículo 42 prevé varios supuestos señalando las contribuciones motivo de los comprobantes que se pretende verificar y lapso de duración de la visita; deberá contener el nombre de la persona respecto de la cual se ordena expresamente; deberá especificar el lugar donde debe efectuarse la visita; deberá expresar el nombre de las personas que deban afectar la visita; y también especificar las obligaciones que tiene el visitado con los apercibimientos correspondientes para que le sepa a ciencia cierta a que atenerse al no cumplir con alguna de sus obligaciones

En respecto a la garantía de audiencia al presentarse los visitadores al lugar donde deba practicarse la visita, deben notificar la orden de visita dejando en su caso

citatorio previo y presentándose con el tiempo suficiente señalado en la orden para realizar la visita en su totalidad en el día y la hora hábil; debiendo diligenciar la visita con la misma persona a la que entrego la orden; identificándose ante ella y requiriéndola para que designe testigos, en su caso designarlos ellos; deben además; deben levantar acta sincrónica debidamente circunstanciada que contengan los hechos u omisiones advertidos directamente por ellos y las irregularidades provenientes de la investigación realizada sobre los comprobantes relacionados con esos hechos u omisiones, la que antes de cerrar deberá contener las firmas de los relacionados y en sus caso, la negativa que halla existido de no aceptación por parte del contribuyente o la persona con quien se entendió la diligencia.

Se debe emitir en su caso, la resolución correspondiente debiendo observar casi religiosamente los requerimientos que impone una tarea tan delicada, detallado cuidadosamente los motivos de la visita, porque de otra forma determinarían por no hacer viable la actuación justamente y recompensada con la nulidad de ella cuando esta sea impugnada.

Solo ideal para respetar la seguridad jurídica del visitado sería que autoridad ajuste sus actos a una estricta legalidad y no se interfiera en el ejercicio legítimo de los derechos del gobernado, ni siquiera se transgreda sus garantías individuales y sociales plenamente consagradas en el pacto de Querétaro. Tomando en consideración que, como resulta insoslayable asumir que en el estado de derecho en que los actos y resoluciones del autoridades administrativas gozan de la presunción de legalidad, corresponde al particular destruir dicha presunción, por lo que para que no se presente la indefensión del gobernado es necesario que cada etapa de procedimiento se de su conocimiento.

## BIBLIOGRAFIA

- ARRIOJA Vizcaíno Adolfo. Derecho Fiscal. 5ta ED. México: Themis 1989
- BRICEÑO Sierra, Humberto. Derecho Procesal. 2da ED. México: Harla 1995
- BURGOA Ignacio. Garantías Individuales. 26a México: Porrúa S.A. 1994
- CALZADA Padrón Feliciano. Derecho Constitucional. México: Harla, 1990
- CARBAJAL Contreras Máximo. Derecho Aduanero. México Porrúa 1997
- CARRAZCO Iriarte Hugo. Derecho Fiscal Constitucional. 3 era ED. México. Harla 1977
- CARRAZCO Iriarte Hugo. Diccionario de Derecho fiscal. México: Oxford, 1998
- CARRAZCO Iriarte Hugo. Lecciones de práctica contenciosa en materia Fiscal. 7ª ED. México: Themis 1997
- CARTAS Sosa Rodolfo y Graciela Ayala Vallejo, Las Visitas Domiciliarias de Carácter Fiscal. México: Themis 1997
- CHAPOY Bonifaz Dolores Beatriz, et. Al. Derecho Financiero. México: Mc Graw Hill, 1995
- COMPENDIO FISCAL Correlacionado. México: TAXXX, 2001. (Otros Compendios consultados: 2000, 1999, 1998, 1997, 1996, 1995).
- CONSTITUCION POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS COMENTADA. Instituto de Investigaciones Jurídicas. México: Porrúa-UNAM, 1999
- CONSTITUCION POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS. Revisión técnica por Lic. Horacio Sánchez Sodi. México: Greca 1996
- CORTINA Valverde, Francisco José. Ley Aduanera. México: Themis 1998
- DE LA GARZA Sergio Francisco. Derecho Financiero Mexicano. 18ª ed. México: Porrúa 1994

DE PIÑA Rafael y Rafael de Piña Vara. Diccionario de Derecho. 24<sup>a</sup> ed. México: Porrúa 1997

DELGADILLO Maíz Luís Daniel y Fernando Mier Estrada. Una Década de Jurisprudencia en Materia Fiscal. México: Delma 1991.

DELGADO Moya Rubén. Constitución Política de los Estado Unidos Mexicanos COMENTADA. México: Sista 1998

DELGADO Moya Rubén. Ley de amparo 3era ed. México: Sista 1991

DICCIONARIO DE LA LENGUA ESPAÑOLA. Real academia española. 21 ed. Madrid: España, S.A.200

DIEP diep, Daniel y Maria del Carmen Diep Herran. Defensa Fiscal. México: Pac, 1999

DIEP Diep Daniel. El tributo y la Constitución. México: Pac. 1999

DIEP Diep Daniel. Exégesis del Código Fiscal de Federación. México

GARCIA Maynez Eduardo. Introducción al estudio del derecho. 40 a ed. México: Porrúa 1989

HAIME Levy Luís. Planeación Financiera de la empresa Moderna. México: icef 1998

KAYE Dionisio J. Derecho Procesal Fiscal. 5ta ed. México: Themis 1999

LUCERO Espinosa Manuel. Teoría y Practica del Contencioso Administrativo ante el Tribunal Fiscal de la Federación. 5ta ed. México: Porrúa 1998

MANUAL DE DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE POR MEDIO DEL CONTADOR PÚBLICO. Comisión de investigación del Colegio de Contadores Públicos de México. México: Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C., 1998

## ANEXO

## ANEXO 1

CFF	Código Fiscal de la Federación
CPEUM	Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos
DOF	Diario Oficial de la Federación
LISR	Ley de Impuesto sobre la Renta
LIVA	Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado
RCFF	Reglamento del Código Fiscal de la Federación
RISAT	Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria
RTFF	Revista del Tribuna Fiscal-de la Federación
SCJN	Suprema Corte de Justicia de la Nación
SHCP	Secretaría de Hacienda y Crédito Público
SJF	Seminario Judicial de la Federación
TFF	Tribunal Fiscal de la Federación