



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

**TESIS**

Las Visitas Domiciliarias realizadas por las Entidades Federativas a los Fedatarios Públicos

Maestro en Impuestos

**Presenta:**  
Alfredo Cortes Álvarez

**Dirigido por:**  
M. A. José Antonio Inclán Montes

**SINODALES**

M. A. José Antonio Inclán Montes  
Presidente

M. I. Victor Vega Villa  
Secretario

M. I. Pablo López y López  
Vocal

M. I. Antonio Pérez Olvera  
Suplente

M. A. Araceli García Olivares  
Suplente

C. P. C. Héctor Fernando Valencia Pérez  
Director de la Facultad

Dr. Luis Gerardo Hernández Sandoval  
Director de Investigación y  
Posgrado

*[Handwritten signatures and scribbles over the signature lines]*

Centro Universitario  
Santiago de Querétaro, Qro.  
Marzo 2006  
México

**BIBLIOTECA CENTRAL UAQ**

No. Adq. H649721

No. Título \_\_\_\_\_

Clas. TS

D343.042

c 828v

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

BIBLIOTECA CENTRAL UAD

## RESUMEN

El presente trabajo de investigación pretende ayudar a todo lector en la problemática fiscal en cuando a que un contribuyente no reconoce la autoridad estatal para fiscalizar impuestos federales. La investigación se hizo a través del método deductivo el cual consiste en ir de lo general a lo particular; recabando información desde el año 1999 a la fecha de diversos autores. Los temas se eligieron debido a la relevancia actual y encontrando que va con el objetivo de este trabajo de investigación planteado siendo aplicable y actual para el área fiscal. Algunos autores como Blumenstein que señala "El decreto formal del impuesto, se ocupa del procedimiento a la activación del impuesto". Hensel, el cual integra tres grandes grupos de obligaciones administrativas y las leyes fiscales así como jurisprudencia que se consulta por tener información pertinente y acorde a los temas. La autoridad fiscal tiene las facultades de verificar el verdadero cumplimiento de disposiciones fiscales a través de los diversos medios de fiscalización, contenidos principalmente en el Código Fiscal de la Federación dentro de las cuales la facultad por excelencia más efectiva en cuestión de recaudación que tiene la misma es la visita domiciliaria, y es en ésta cuando la autoridad realiza una visita a un fedatario público y éste se rehúsa al pago de los impuesto retenidos toda vez que es responsable solidario. Siendo que en toda relación jurídicamente, el sujeto activo es quien tiene la facultad de exigir el cumplimiento de la obligación, en los términos fijados por la propia ley. Sin embargo, en materia tributaria esta facultad no es discrecional, como en el Decreto Privado. Aquí por el contrario, se presenta como una facultad, obligación de carácter irrenunciable, de lo que resulta que no sólo tiene el derecho o la facultad de exigir el cumplimiento, si no que también la obligación de hacerlo. Incluso en la autoridad existen otros entes a los cuales se les ha otorgado la facultad de cobrar contribuciones, con la particularidad de que estos no son parte del Estado, si no que se trata de entes públicos que tiene personalidad jurídica propia y a los cuales se les conoce como organismos fiscales autónomos.

**(Palabras clave: fiscal, autoridad y facultad).**

## SUMMARY

This research work is aimed at helping readers who find themselves with a tax problem related to the taxpayer's not recognizing the authority of the state in the collection of federal taxes. The work was carried out using the deductive method which consists of going from the general to the particular. Information from different authors was compiled dating from 1999 to the present. The topics were chosen due to their present relevance which is related to the objective of this research work and is both applicable and current within the tax area. Some authors such as Blumenstein assert that "the formal tax decree is used beginning with the procedure and continuing on to the application of the tax." Hansel integrates three broad groups of administrative obligations and tax laws, as well jurisprudence which is consulted due to the pertinent information it contains relating to these topics. The tax authorities have the power to verify strict compliance with tax regulations through different means of tax collection chiefly contained in the Federal Tax Code. Within these regulations, the principal and most effective authority in the area of tax collection is the domiciliary visit. This is when the authorities pay a visit to a public official and this official refuses to accept the payment of taxes withheld when he is jointly responsible, since in all relations, legally speaking, the active party has the authority to demand compliance with the obligation according to the terms of the law. Nevertheless, in tax matters this authority is not discretionary, as it is in the case of Private Decrees. In the first case, on the contrary, it is a power, an obligation that cannot be renounced; therefore, these authorities not only have the right, but also the obligation or the power to demand compliance. There are also other entities within the authorities that have been given the power to collect taxes, although they are not part of the State but are public entities with their own legal status; these are known as autonomous tax organizations.

(KEY WORDS: Tax, authority, power)

## **DEDICATORIA**

*A mi esposa*

**ROCÍO GALARZA HERNÁNDEZ**

Reflejo de cariño y amor, por ver en ella la bondad que habita en el ser humano y comprender que dentro del perdón está la felicidad.

## **AGRADECIMIENTOS**

### ***A mis Padres***

**Alfredo Cortés Anaya**

**Maria de Jesús Álvarez Hurtado**

---

Por darme la vida y haberme apoyado en mis estudios y proporcionado lo necesario hasta ser profesionalista.

### ***A mis Hijos***

**Alfredo Cortés Galarza**

**Karen Lucero Cortés Galarza**

---

Por haber sido tan tolerantes conmigo al no dedicarles todo mi tiempo.

## ÍNDICE

	Página
Resumen	i
Summary	ii
Dedicatorias	iii
Agradecimientos	iv
Índice	v
Índice de Cuadros	viii
INTRODUCCIÓN	1
CAPÍTULO PRIMERO	
LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN DE LAS AUTORIDADES FISCALES	3
1.1 Rectificación de errores aritméticos, omisiones u otros.	7
1.2 Requerimientos a contribuyentes responsables, solidarios a terceros.	10
1.3 Visitas y auditorias.	16
1.4 Revisión de dictámenes y declaratorias para la devolución del IVA, de contador independiente.	27
1.5 Visitas domiciliarias relativas a comprobantes fiscales, Registro Federal de Contribuyentes, procedencia legal de mercancías y marbetes o precintos.	36
1.6 Practicar u ordenar avalúos o inventarios.	40
1.7 Informes de funcionarios públicos y fedatarios.	42
1.8 Pruebas de delitos fiscales	43

## CAPÍTULO SEGUNDO

DE LA VISITA DOMICILIARIA	47
2.1 La orden de visita.	50
2.2 Lugar de la visita.	53
2.3 Iniciación de la visita.	54
2.4 Desarrollo de la visita.	58
2.5 Actas.	65
2.6 Valor probatorio de las actas de visita.	65
2.7 Conclusión anticipada de la visita.	70
2.8 La impugnabilidad de la visita domiciliaria.	71

## CAPÍTULO TERCERO

LA VISITAS DOMICILIARIAS REALIZADAS POR LAS ENTIDADES FEDERATIVAS A LOS FEDERATARIOS PÚBLICOS	72
3.1 Las Facultades de comprobación de las Entidades Federales, en base al Convenio de Coordinación Fiscal.	72
3.1.1. El problema de la múltiple imposición y de las facultades concurrentes.	73
3.1.2. El actual Sistema Nacional de Coordinación Fiscal.	75
3.1.3. El cobro de impuestos federales a través de las autoridades hacendarias locales.	82
3.2. Responsabilidad y obligación de los fedatarios públicos.	90
3.2.1. Los sujetos de la relación jurídica tributaria.	90

3.2.2. El sujeto pasivo de la obligación fiscal.	93
3.2.3 Los fedatarios públicos como responsables solidarios.	96
3.3 Determinación de crédito en visita domiciliaria al notario público que No retuvo de manera correcta el Impuesto Sobre la Renta.	100
CONCLUSIÓN	120
BIBLIOGRAFÍA	122

## ÍNDICE DE CUADROS

Cuadro		Página
3.1	Fechas de publicación en el Diario Oficial de la Federación del Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal de los acuerdos que lo modifican y de sus anexos.	86
3.2	Funciones operativas delegadas de los Estados	89

## INTRODUCCIÓN

Para que el estado pueda cumplir con el objeto social de brindar servicios a los contribuyentes debemos de aportar en el ramo de los impuestos ya que es una obligación constitucional.

Así en los últimos años, hemos observado una serie de reformas o adecuaciones fiscales implantadas por los órganos y dependencias oficiales, dentro del área de fiscalización el tributo de las personas, físicas y morales que realizan ya sea en forma espontánea, obligatoria y coactiva, para el subvenir a las necesidades de recaudación.

El presente trabajo de investigación surge de la práctica de las funciones que realizo en coordinación fiscal, donde encontré la problemática que muchos contribuyentes no reconocen y no quieren reconocer que una autoridad estatal tiene facultades para fiscalizar impuestos federales.

De ahí que éste trabajo pretende ayudar a todo lector en sus problemáticas ya que su contenido teórico y la información actualizada, se plantea de manera sencilla y clara permitiendo sumergirse en los temas selectos.

En el capítulo primero de éste trabajo de investigación, la autoridad fiscal tiene las facultades de verificar el verdadero cumplimiento de los contribuyentes, a través de los diversos medios de fiscalización, contenidos principalmente en el Código Fiscal de la Federación, de entre las cuales destacan la revisión de gabinete, las compulsas y revisiones de cálculos aritméticos.

También en el segundo capítulo, el análisis de la principal facultad de fiscalización que tienen las autoridades hacendarias, refiriéndose a la visita

domiciliaria. Finalmente en el tercer capítulo la revisión de la problemática encontrada que es la sustancia del presente trabajo de investigación, el cual consiste en la negativa que hacen los fedatarios públicos a las autoridades hacendarias estatales, respecto a sus responsabilidad solidaria en el pago de impuestos federales, situación que a continuación se desarrolla.

## **CAPÍTULO PRIMERO**

### **LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN DE LAS AUTORIDADES FISCALES**

SUMARIO: 1.1 Rectificación de errores aritméticos, omisiones u otros. 1.2 Requerimientos a contribuyentes, responsables, solidarios y terceros. 1.3 Visitas y auditorías. 1.4 Revisión de dictámenes y declaratorias para la devolución del IVA, de contador independiente. 1.5 Visitas domiciliarias relativas a comprobantes fiscales, Registro Federal de Contribuyentes, procedencia legal de mercancías y marbetes o precintos. 1.6 Practicar u ordenar avalúos o inventarios. 1.7 Informes de funcionarios públicos y fedatarios. 1.8 Pruebas de delitos fiscales.

De conformidad con lo que establece el principio de legalidad tributaria contenido en la fracción IV del artículo 31 constitucional, el legislador tiene la obligación de establecer en la ley todo lo relacionado con el hecho imponible y cada uno de los elementos de las contribuciones. De esta manera, una vez que el contribuyente realiza el supuesto jurídico de cuya realización nace la obligación fiscal, no existe mayor complejidad para que el gobernado de cumplimiento con su obligación y pague la cantidad correspondiente a cualquiera de los sujetos activos de la relación jurídica tributaria.

Sin embargo, esto sucedería siempre si viviéramos en un mundo ideal, pero en nuestra realidad sabemos que existen muchos evasores que buscan no cumplir con los pagos que les corresponden en virtud de las contribuciones. En razón de lo anterior, es necesario que por un lado el legislador establezca una serie de obligaciones que no son el objeto principal de la relación jurídica tributaria, si no que se trata de obligaciones secundarias que también se conocen como obligaciones fiscales formales.

Estas obligaciones son de hacer, de no hacer y de tolerar, de donde deviene que los contribuyentes, además de pagar el tributo correspondiente, tiene que dar avisos, hacer declaraciones, darse de alta en el Registro federal de Contribuyentes, tolerar visitas domiciliarias, y en fin, una gran variedad de

este tipo de obligaciones que se establecen para buscar el control y fiscalización de los gobernados.

Por la otra parte, y en relación estrecha con este tipo de obligaciones, también el legislador ha otorgado a las autoridades fiscales una serie de facultades que se conocen como facultades de comprobación y que vienen a constituir instrumentos del control y fiscalización.

Existe una actividad administrativa que se desarrolla en el campo de la tributación y que está dirigida a la satisfacción de la pretensión tributaria, pues la administración no puede ni debe esperar que todos los ciudadanos cumplan espontáneamente, puntual o integradamente con sus obligaciones tributarias. “En consecuencia, el Estado debe proveer con la actividad administrativa en el campo de la imposición, a fin de que se cumpla efectivamente a cuanto el derecho le atribuye resulta así un campo jurídico situado al lado del derecho tributario de las obligaciones que lo llamamos Derecho Tributario Administrativo”.<sup>1</sup>

En este sentido, Blumenstein nos señala que “El derecho formal del impuesto, se ocupa del procedimiento a la activación del impuesto, o sea de los procedimientos necesarios a la determinación, a la tutela jurídica y al cobro del impuesto”.<sup>2</sup>

Es importante mencionar en este momento la coincidencia que existe entre los estudiosos del tema, que sostienen la existencia de un derecho tributario administrativo autónomo, frente al derecho tributario material o sustantivo, que posee derechos y obligaciones autónomos y que por tanto se

---

<sup>1</sup> Fecha de creación 30/07/2005 4:44 , A., Directorio Tributario, n. 19, I

<sup>2</sup> BLUMENSTEIN, E., Sistema del Diritto delle Imposte, n. 212, I.

presenta como un sistema jurídico propio cerrado en si mismo.<sup>3</sup> En este sentido se han expresado las escuelas de Hensel en Alemania, de Blumenstein, en Suiza y de Dino Jarach, en Argentina.

Así pues, es evidente que entre la relación tributaria material o sustantiva y la relación tributaria formal o administrativa, existen distinciones tanto en cuanto al contenido como en cuanto a los sujetos.

Los elementos personales en el Derecho Tributario Administrativo son la Administración (llamada generalmente fisco) por una parte, y los deudores de impuestos, por adeudo propio o ajeno, y otras personas determinadas por la ley conocidas con el nombre de terceros, por la otra parte.

En primer lugar, tenemos como primer elemento de la relación jurídica tributaria en el ámbito del derecho formal, a la autoridad administrativa quien desarrolla el procedimiento encaminado a lograr en última instancia, a través de una serie de pasos el pago del tributo.

Este procedimiento, también conocido como la actividad administradora, está regido por una serie de principios, de entre los cuales destaca el de oficiosidad, lo que significa que le corresponde a la autoridad la responsabilidad del impulso del procedimiento a través de todos sus pasos, hasta la debida recaudación del impuesto, sin que por consecuencia tengan que esperar que el sujeto pasivo tome la iniciativa, además, la autoridad fiscal desarrolla una serie de actividades de vigilancia, previa y posterior, y de sanción respecto a las infracciones que descubre.

Hensel explica que en el pago del crédito fiscal se encuentra el punto final de todo derecho tributario administrativo, el cual se integra de tres grandes grupo de obligaciones administrativas. “En primer lugar se

---

<sup>3</sup> HENSEL, A., op. cit., 19, II

encuentran las obligaciones a cargo de aquellos sujetos que han realizado un hecho generador. Con segundo grupo son las que existen a cargo de futuros o presuntos deudores del crédito fiscal y por último el tercer grupo de obligaciones esta atribuido a los terceros a quienes se imponen obligaciones de rendir informes, de vigilancia, de pericia y de otras clase".<sup>4</sup>

Como podemos observar con todo lo que hemos expuesto hasta aquí, existe una muy cercana interrelación entre las obligaciones fiscales formales a cargo de los contribuyentes y las facultades de comprobación que las leyes les han otorgado a las autoridades fiscales.

Sin embargo, estas facultades de comprobación no pueden ser utilizadas de forma arbitraria, si no que la autoridad administrativa, en forma general, tiene la obligación de conducirse de manera estricta de acuerdo con la ley, y la toma de las resoluciones y acuerdos que discrecionalmente juzgue necesarios para proteger el pago de los créditos fiscales y el cumplimiento de las demás obligaciones formales establecidas para tutelar aquél, deben acatar el contenido de las normas legales.

Hay que observar que algunas de estas facultades, especialmente las que tienen carácter permanente, tienen la posibilidad de invadir la esfera jurídica del contribuyente, ya que el gobernado se encuentra en una situación de subordinación respecto a la autoridad. Por esta razón, la actuación de las autoridades debe ceñirse estrictamente a las limitaciones que la propia Constitución y las leyes precisan, para que no se produzca la ilicitud de los actos administrativos.

Inclusive, el derecho formal tributario hace surgir obligaciones autónomas respecto a terceros, es decir, personas distintas del sujeto pasivo principal o de los sujetos pasivos por adeudo ajeno, quienes nunca tendrán la

---

<sup>4</sup> HENSEL, A., Diritto, n. 22.

obligación de pagar el tributo, pero si tienen obligaciones tributarias formales, por lo que con mayor razón, debe la autoridad conducirse con legalidad para no perjudicar a este tipo de personas. Debemos destacar que este tipo de personas son muy importantes, porque tienen deberes tales como suministrar informes y en general de auxiliar a la administración fiscal, para que ésta pueda controlar el cumplimiento de la obligación de pago a cargo de los sujetos pasivos principales.

De esta manera, tenemos que las principales facultades de comprobación de las autoridades fiscales para la fiscalización y control de la actividad tributaria, se encuentran contenidas en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, mismas que serán estudiadas en los siguientes puntos del presente capítulo de este trabajo de investigación.

En consecuencia este trabajo será de gran utilidad a los interesados en el ámbito fiscal, teniendo con el mismo un panorama completo de los aspectos básicos y fundamentales de los lineamientos fiscales. En tales condiciones como punto esencial se expondrán las reglas previstas en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos a las que la autoridad fiscal deberá sujetarse al momento de efectuar una visita domiciliaria y comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales. Así mismo se especificarán los requisitos que de conformidad con el ordenamiento de la materia se prevén para la realización de la visita domiciliaria y su desarrollo.

Aunado a lo anterior se analizarán los criterios que al respecto y en la actualidad son aplicados por nuestros tribunales, resultando ser de suma importancia al momento de valer los medios de defensa.

## 1.1 RECTIFICACIÓN DE ERRORES ARITMÉTICOS, OMISIONES U OTROS

La autoridad de acuerdo al artículo 42 del Código Fiscal de la Federación que señala a la letra que 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:

- 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.

Este artículo comprende múltiples clases de facultades concedidas a las autoridades para llegar a:

- La comprobación del cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes.
- La determinación de contribuciones omitidas o de créditos fiscales.
- La comprobación de la comisión de delitos fiscales.
- Las necesidades para proporcionar información a otras autoridades fiscales.

La facultad de determinar las contribuciones comprende tanto la determinación con base cierta como la de la base presunta, dependiendo de que la autoridad utilice datos reales que lleven a la determinación exacta de la contribución omitida o utilice las presunciones que la ley le concede como un privilegio mas al sujeto activo de la relación tributaria y encuentra justificación plena en la legislación, dadas conductas irregulares de los contribuyentes, como ocultamientos, desinformación, incumplimiento o simulaciones principalmente.

Todas las facultades citadas son básicas para una adecuada administración de la tributación.<sup>5</sup>

Sergio Francisco de la Garza menciona que uno de los medios de fiscalización, quizá imprescindible y mínimo, es la revisión de las declaraciones presentadas por los contribuyentes. La revisión busca comprobar la fidelidad de la información contenida en las declaraciones, señala que uno de los tipos de revisión es:

La revisión de corrección aritmética, que se aplica a todas las declaraciones mediante procesos electrónicos. También la revisión "Legal" que comprueba<sup>5</sup> el cumplimiento formal de requisitos en las declaraciones. Así como la que tiene por objeto comprobar la veracidad de la información contenida que es la verdadera fiscalización.

El contribuyente de acuerdo al artículo 31 del Código Fiscal de la Federación que dice a la letra; que las personas deberán presentar las solicitudes en materia de Registro Federal de Contribuyentes, declaraciones, avisos o informes, en documentos digitales con firma electrónica avanzada a través de los medios y formatos electrónicos que señale el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general, enviándolos a las autoridades correspondientes o a las oficinas autorizadas según sea el caso, debiendo cumplir los requisitos que se establezcan en dichas reglas para tal efecto y en su caso, pagar mediante transferencia electrónica de fondos. Cuando las disposiciones fiscales establezcan que se acompañen un documento distinto a escrituras o poderes notariales, y este no sea digitalizado, la solicitud o el aviso se podrá presentar en medios impresos.

---

<sup>5</sup> SERGIO FRANCISCO DE LA GARZA, Derecho Financiero Mexicano, Cáp. VIII, Pág. 733

También en cumplimiento ante las oficinas del Servicio de Administración Tributaria, el código señala que los contribuyentes dentro del artículo 31 del Código Fiscal de la Federación podrán cumplir con la obligación a que se refiere el párrafo anterior, en las oficinas de asistencia al contribuyente del Servicio Administración Tributaria, proporcionando la información necesaria a fin de que sea enviada por medios electrónicos a las direcciones electrónicas correspondientes y, en su caso, ordenando la transferencia electrónica de fondos.

En el artículo 78 del Código Fiscal de la Federación que a la letra dice que las multas por error aritmético, tratándose de la omisión de contribuciones por error aritmético en las declaraciones, se impondrá una multa del 20% al 25% de las contribuciones omitidas. En caso de que dichas contribuciones se paguen junto con sus accesorios, dentro de los 15 días hábiles siguientes a la fecha en que surta sus efectos la notificación de la diferencia respectiva, la multa se reducirá a la mitad, sin que para ello se requiera resolución, administrativa.

## 1.2 REQUERIMIENTOS A CONTRIBUYENTES, RESPONSABLES, SOLIDARIOS Y TERCEROS.

La autoridad con fundamento en el Artículo 42 del Código Fiscal de la Federación fracción segunda establece que: 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 acabo su revisión, la contabilidad, así como que proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requieran.

Dice Hensel que el ordenamiento jurídico tributario quiere, mediante deberes y prohibiciones, obligar el comportamiento, económico del obligado

tributario de modo tal que la imposición puede ser cumplida sobre la base de criterios económicos.<sup>6</sup>

Así la contabilidad y sus ejercicios de la misma el contribuyente se adhiere a la correspondiente que emite la autoridad del Código Fiscal de la Federación (Artículo 28), establece unas reglas generales que deben cumplir aquellas personas que de acuerdo con las disposiciones reguladoras de cada tributo están obligadas a llevar contabilidad:

Se entiende que la contabilidad se integra por los sistemas y registros contables, por los registros, cuentas especiales, libros y registros sociales, por las maquinas registradoras de comprobación fiscal y sus registros, así por la documentación comprobatoria de los asientos respectivos y los comprobantes de haber cumplido con las disposiciones fiscales; cubriendo con lo requerido llevando sistemas y registros contables que señala el reglamento del Código Fiscal de la Federación; Los asientos de contabilidad deben de ser analíticos y deben efectuarse dentro de los 2 meses siguientes a la fecha en que se realicen las actividades respectivas. Llevar la contabilidad en su domicilio, aunque se puede llevar a otro sitio cuando se hayan cumplido con los requisitos que señale el reglamento de Código Fiscal de la Federación, en ese domicilio deben conservarla; en el caso de que la autoridad fiscal en ejercicio de sus facultades de comprobación, mantengan en su poder la contabilidad de la persona en cuestión deberá seguir llevando su contabilidad; el contribuyente llevara libros y registros sociales que le obliguen otras leyes así como los registros y cuentas especiales quedaran registrados en su contabilidad de acuerdo a sus obligaciones fiscales (Artículo 28, Fracción I del Código Fiscal de la Federación), las personas que llevan la contabilidad deberán conservarlos durante cinco años contados a partir de la fecha, estando presentadas las declaraciones con ellas relacionadas. Las personas que

---

<sup>6</sup> HENSEL, A., op. cit., n. 22, III

dictaminen sus estados financieros por contador público autorizado en los términos del Artículo 52 del Código Fiscal de la Federación tienen autorización para microfilmear la parte de su contabilidad que señale el reglamento del Código Fiscal de la Federación teniendo el mismo valor de los originales siempre que cumplan con los requisitos que al respecto establezca el propio reglamento; tratándose de personas morales, el presidente del consejo de administración o en su defecto la persona física que dirija será directamente responsable del cumplimiento. (Artículo 30 del Código Fiscal de la Federación).

Tanto el Código Fiscal de la Federación en sus artículos 28, 29 y 30 como su reglamento en sus artículos 26 al 41 se ocupan de la obligación que tienen los contribuyentes de llevar contabilidad.

Respecto a las personas que no están obligados a llevar documentación contable deben conservar en sus domicilio a disposición de las autoridades, toda la documentación relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales.

El plazo de conservación es igual que para la contabilidad de las personas que deben llevarla (Código Fiscal de la Federación, Artículo 39).

Puede también la autoridad imponer la multa que corresponda en los términos del propio Código Fiscal de la Federación y requerir la presentación del documento omitido en un plazo de seis días.

Si no se atiende el requerimiento se impondrá multa por cada requerimiento no atendido.

La autoridad en ningún caso formulara más de tres requerimientos por una misma omisión.

Además agotados los actos de imposición de multas sin el resultado apetecido se deberán poner los hechos en conocimiento de la autoridad competente para que se proceda por desobediencia a un mandato legítimo de autoridad competente.

Las obligaciones a cargo de terceros, que generalmente comprende la de proporcionar informes y datos estadísticos que requiera la ley o que les soliciten las autoridades. Así por ejemplo, la ley del impuesto sobre compraventa de primera mano de aguas embotelladas imponían a los proveedores de envases, corcholatas, etiquetas y de anhídrido carbónico, así como a la Unión Nacional de Productores de Azúcar, S.A. de C.V. y los expendedores de esta, la obligación de presentar a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público trimestralmente, informe global de las operaciones que hallan celebrado con los contribuyentes de dicho impuesto en el que determinen:

- I. Nombre, razón o denominación social de los causantes del impuesto a quienes hayan hecho ventas de los mencionados artículos.
- II. Los artículos vendidos, indicando las unidades a los kilogramos motivo de las operaciones, según el caso.
- III. Los demás datos consignados en las formas que aprueben la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para la presentación de esas manifestaciones.

En otras ocasiones los terceros están sujetos a la sumisión de autos de control, vigilancia o inspección que sean ordenados por las autoridades fiscales para vigilar el cumplimiento de las obligaciones de dichos terceros o para la investigación indirecta de las actividades de los causantes con quienes hallan tenido o se presume que tengan (Ley Federal de Impuestos a la Industrias de Alcohol, Aguardiente y Envazamiento de Bebidas Alcohólicas, Artículos 59, 60, 61, 62 y 65).

El artículo 27 del Código Fiscal de la Federación establece la obligación para las personas físicas y morales que tengan la obligación de presentar declaraciones periódicas de solicitar su inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes y proporcionar la información relacionada con su identidad, su domicilio y en general sobre su situación fiscal mediante los avisos que se establecen en el reglamento del Código Fiscal de la Federación.

También dispone que la solicitud y los avisos que se presenten en forma extemporánea surtirán sus efectos a partir de la fecha en que sean presentados.

El Código Fiscal de la Federación contiene importantes disposiciones (artículo 30-A) relativas a la obligación de proporcionar informes respecto a datos que obren en la contabilidad y documentación del contribuyente que se refiere a terceros con los que contrata.

Los contribuyentes que únicamente realizan operaciones con el público en general, solo tienen la obligación de proporcionar información respecto a sus proveedores y relacionándola con su contabilidad.

Si la información la tuviera en forma manual deberá proporcionarse en las formas que al efecto apruebe la Secretaría de Hacienda y Crédito Público; y los que utilicen registros electrónicos cuando así se soliciten, en los medios procesables que utilicen, la información sobre sus clientes y proveedores, deben proporcionarlo así como aquella relacionada con su contabilidad que tengan en dichos medios.

Las personas que presten los servicios que mediante reglas del carácter general determine la Secretaría de Hacienda y Crédito Público estarán obligadas a proporcionar a dicha dependencia la información antes referida relacionándola con la clave que la propia Secretaría de Hacienda y Crédito Público determine en dichas reglas: Para este efecto los prestadores

de servicios solicitarán de sus usuarios los datos que requieran para formar la clave; consecuentemente los usuarios deberán informar a los prestadores del servicio los datos que se requieran para estos datos.

Los organismos descentralizados que presten servicios de seguridad social deberán proporcionar a las autoridades fiscales la información sobre sus contribuyentes identificándolos con la clave del Registro Federal de Contribuyentes que les corresponda.

Al contribuyente se le requiere en base al artículo 48 del Código Fiscal de la Federación que a la letra dice: "Cuando las autoridades fiscales soliciten de los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, informes, datos o documentos o pidan la presentación de la contabilidad o parte de ella para el ejercicio de sus facultades de comprobación de una visita domiciliaria, se estará a lo siguiente:"

Este artículo señala los requisitos a que deberán ajustarse las revisiones de escritorio y que deberán anotarse expresamente en los requerimientos de información y documentación que formulen las autoridades fiscales para que el particular pueda determinar si los requerimientos se dan dentro o fuera de una visita domiciliaria.

Sin embargo el propio Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa ha dictado otra sentencia que contradice lo manifestado y resolvió que si el requerimiento de información se fundó en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación y fue omiso respecto del 48 es suficiente para su validez, toda vez que el primer artículo contiene la facultad de requerir información y el segundo solo es un procedimiento.

Otros tribunales han resuelto, más justamente que las órdenes de exhibición administrativa que tiene su fundamento en el artículo 16, párrafo onceavo de la constitución, como actos de molestia, deben estar

suficientemente fundados y motivados de conformidad con lo dispuesto por el artículo 38 fracción III del Código Fiscal de la Federación y precisarse, entre otros elementos el objeto o propósito del requerimiento de exhibición de documentación, es decir señalar los impuestos por su nombre de cuyo cumplimiento las autoridades deben cerciorarse, para que de esta manera la persona requerida conozca confiablemente las obligaciones que se pretende revisar.

La importancia del momento procedimental oportuno o de ofrecimiento de pruebas contra la parte del oficio de observaciones en que el contribuyente no se encuentra conforme, toda vez que de no aprovecharlo se corre el riesgo de perder su ofrecimiento en otra instancia de defensa, así como el de incurrir en la presunción de consentimiento con los hechos observados.

### 1.3 VISITAS Y AUDITORIAS

Las visitas domiciliarias de inspección y de auditorias que señala el artículo 42 fracción III del Código Fiscal de la Federación que a la letra dice: "Practicar visitas a los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros relacionados con ellos y revisar su contabilidad, bienes y mercancías".

Se considera como el medio de fiscalización por excelencia; revisten dos modalidades:

- A. Las de inspección: Que buscan comprobar el cumplimiento de un impuesto en particular, generalmente los impuestos especiales regulados por la ley del impuesto especial sobre producción y servicios y que se caracterizan normalmente por su brevedad.
- B. Las de auditoria: Que buscan la comprobación integral del cumplimiento de obligaciones tributarias y que por ello tienen una duración superior.

Escribe Roberto Álvarez A., que “Siendo la visita domiciliaria el mejor medio de fiscalización de que disponemos, su utilización en función de que nuestros recursos materiales y humanos son relativamente limitados en relación al universo de contribuyentes, debe enfocarse hacia la obtención de resultados óptimos, si el objeto mediato de la fiscalización es el cumplimiento voluntario en la programación de este instrumento deben prevalecer criterios que consideren fundamentalmente el efecto ejemplificador que deben surtir una visita domiciliaria, hacia el entorno en que actúa un determinado contribuyente, como son las empresas de un mismo giro y las que están relacionadas en calidad de proveedor y cliente principalmente.”<sup>7</sup>

El artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos dispone que la autoridad administrativa, dentro de la cual se encuentra la autoridad fiscal podrá practicar visitas domiciliarias únicamente para cerciorarse de que se han cumplido los reglamentos sanitarios y de policía; y exigir la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, sujetándose en este caso a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos.

Con base en dicho precepto constitucional el Código Fiscal de la Federación 1981 (artículo 42 fracción III) faculta a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para practicar visitas a los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros relacionados con ellos y revisar su contabilidad bienes y mercancías.

Todas las facultades citadas son básicas para una adecuada administración de la tributación, pero la señalada que realiza la Secretaría de Hacienda y Crédito Público tendente a investigar delitos es, por necesidad; para el cumplimiento de la legalidad.

---

<sup>7</sup> ÁLVAREZ, Roberto A., op. cit.

No debe confundirse la visita domiciliaria de inspección con una visita de asesoría, como las que realizan empleados del seguro social. La primera debe reunir los requisitos formales del artículo 16 constitucional y de los artículos. 43, 45 del Código Fiscal de la Federación. En cambio el acta que levanta el asesor tiene el carácter de un informe privado interno, sobre el que no puede fundarse cobro alguno, sin necesidad de que el visitado pruebe en contrario, ya que carecen de toda validez probatoria.<sup>8</sup>

Sergio Francisco de la Garza menciona: "El Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa ha establecido las formalidades que deben llenar las visitas domiciliarias administrativas, las cuales son las formalidades de los cateos.

No dice que solo algunas formalidades, sino que se refiere a términos genéricos a las formalidades. Luego no habría razón legal para que los jueces de amparo multaran la garantía constitucional y recortara la protección al constituyente quiso dar a la privacidad de los individuos ya que es esta el valor que fue considerando tan alto que se incluyó la garantía de su tutela en el precepto constitucional.

Y si bien las consecuencias de un cateo pueden ser mas graves para el afectado, que la de una visita administrativa, esto se tomara en cuenta para ordenar la intrusión a domicilio, es decir para sopesar las causas que la justifican y hacer mas rigurosa la exigencia del motivo en materia penal que en materia administrativa. Pero en ambos casos habrá que respetar las formalidades constitucionales. Ahora bien entre las formalidades exigidas para los cateos, se encuentra la de una orden judicial escrita, en la que se expresara el lugar que ha de inspeccionarse y los objetos que se buscan o en materia administrativa, cuales son las disposiciones sanitarias y de política

---

<sup>8</sup> SJF, VII Época, Vol. 31, 6ª parte, p. 68

cuyo cumplimiento se trata de comprobar. Y si no es materia de litis el determinar si la orden debe emanar de autoridad judicial aun cuando se trate de visitas administrativas de todos modos es de admitirse el argumento del quejoso de que es necesario la exhibición de la orden escrita de autoridad competente, para proceder enseguida a la visita misma, si esta a de implicar una instrucción a la privación del visitado.

De ello se sigue que si en el acta de la visitada no aparece, ni se demostró con otras pruebas, que se haya entregado al visitado copia escrita, motivada y fundada (artículo 16 constitucional), de la orden de visita misma esta constitucionalmente viciada, así como todos los frutos de esta visita, los que por lo mismo carecen de valor legal para causar daños o molestias al visitado. Y así la cláusula ordenada con base en una visita viciada, está también viciada y resulta violatoria también del artículo 16 constitucional (14) Revista del Tribunal Fiscal de la Federación 2ª Época, Año V, Número 43, Julio de 1983, Página 1010.

Los requisitos antes enunciados son exigibles para cualquier visita domiciliaría, sea ordenada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, por la Secretaría del Comercio, Secretaría del Trabajo, o por cualquier otra autoridad federal o estatal.<sup>9</sup>

Una de las facultades de comprobación de la autoridad en cuanto a las visitas y de conformidad con el artículo 31 de la Ley Orgánica de Administración Pública Federal de la autoridad encargada de velar por diversas disposiciones fiscales, es la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, por conducto del Servicio de Administración Tributaria a través de sus distintas utilidades administrativas sin dejar a un lado las autoridades que con independencia a ello revisten el carácter de autónomos y están encargadas de

---

<sup>9</sup> CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, Pág. 178

tutelar ciertas disposiciones de carácter fiscal como lo serian las autoridades denominadas "Parafiscales".

Alejandro A. Saldaña Magallanes escribe: Tal condición de vigilar el debido cumplimiento a las disposiciones fiscales se traduce en las facultades de comprobación, mismas que se materializan en la revisión, que libremente efectuara la autoridad fiscal sobre los particulares para verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales, de conformidad con el Artículo 42 del Código fiscal de la Federación que no se limita exclusivamente a la autoridad hacendaría sino habla de autoridades fiscales en general, por lo que se entiende la aplicación de tales facultades interrelacionadas a otras autoridades según sea el caso precepto legal que a su vez hace notar distintas revisiones".<sup>10</sup>

En la actualidad dada las condiciones económicas por las que pasa el país en común que exista incumplimiento en las particulares para el pago de sus impuestos o contribuciones por tales motivos existe una gran presión a los empleados o funcionarios adscritos al Servicio de Administración Tributaria de realizar revisiones y efectuar cobro coactivo de los tributos que a su cargo le componen de lo que resulta cada vez más frecuente la emisión de ordenes de visitas domiciliarias para aumentar la recaudación.

Fundamentalmente para los particulares, el procedimiento de revisión que efectúa la autoridad fiscal en la practica no siempre es realizado de acuerdo con el marco jurídico establecido, siendo las principales causas de ello la falta de preparación del personal adscrito al Servicio Administrativo Tributaria, que en la mayoría de los casos no es el personal que emite las visitas administrativa, sino de quien efectúa su desahogo; que si bien es cierto ya en la actualidad la mayoría son abogados y no profesionistas de otro campo

---

<sup>10</sup> LIC. ALEJANDRO A. SALDAÑA MAGALLANES, La ilegalidad en las revisiones fiscales y su trascendencia en la defensa fiscal 2004, Cáp. II, Pág. 33

alegado al ámbito de derecho, no menos cierto es que muchos carecen de experiencia y cometen grandes errores que dan como resultados el que la revisión fiscal sea ilegal.

Tanto el artículo 43 del Código Fiscal de la Federación en comente como los siguientes hasta el 47, incluso contiene una serie de formalidades apegadas a las formalidades de los cateos. Es importante distinguir de las otras facultades de revisión que tienen la autoridad como los de gabinete y las de dictámenes de contador público que, por no ser domiciliarias al llevarse acabo en las oficinas de las autoridades no están sometidos a los mismos requisitos puesto que las garantías individuales de privacidad e inviolabilidad del domicilio no están en riesgo.

Artículo 10 del Código Fiscal de la Federación considera domicilio fiscal:

- I. Tratándose de personas físicas:
  - Cuando revisan actividades empresariales, el local en que se encuentre el principal asiento de sus negocios.
  - Cuando no realicen las actividades señaladas en el inciso anterior y presten servicios personales independientes el local que utilicen para el desempeño de sus actividades.
  - En los demás casos, el lugar donde tengan el asiento principal de sus actividades.
- II. En el caso de personas morales:
  - Cuando sean residentes en el país, el local en donde se encuentren la administración principal del negocio.
  - 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 de 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 estos 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 el cuarto párrafo del artículo 18 de este Código.

En tal escenario, los requisitos esenciales de legalidad que debe cumplir la autoridad fiscal en la visita domiciliaria, serían esencialmente los siguientes:

- a) Para el Acto Administrativo:
  - Constancia por escrito.
  - Autoridad emisora.
  - Estar debidamente fundado y motivado.
  - Objeto o propósito.
  - Firma del funcionario.
  - Persona a quien va dirigida.
- b) Para la orden de visita:
  - Lugar o lugares a revisarse.
  - Personal autorizado a intervenir.
  - Nombre del visitado.
- c) En cuanto a las reglas específicas previstas para las visitas domiciliarias:
  - Testigos.
  - Actas circunstanciadas.

Ahora bien es de apreciarse que la competencia en suplencia por ausencia y la competencia por delegación de facultades, si bien es cierto son situaciones que van aparejadas; no menos cierto es que cada una de ellas revisten circunstancias diferentes; que de no producirse conforme a derecho responde la competencia de autoridad resultara igual siendo motivo de litigio. En términos esenciales las características bajo las cuales deben operar la autoridad fiscal en los casos de referencia, serán los siguientes:

En suplencia por ausencia:

- a) Contemplada en la ley o en el reglamento respectivo.
- b) Que el precepto normativo dispuesto en los ordenamientos que anteceden, prevea las facultades a favor de un órgano en particular.
- c) Que se dejen el ejercicio de las autoridades de menor jerarquía que de aquel órgano dependen.
- d) Que sea ante la ausencia del titular del órgano de la autoridad.
- e) Quien supla la ausencia lo haga a nombre del sustituido.
- f) La debida fundamentación.
- g) La adecuada motivación.

Por delegación de facultades:

- a) Que la autoridad delegante este acreditada por el ordenamiento aplicable.
- b) Que no se este en presencia de facultades exclusivas.
- c) Un acuerdo de delegación de facultades.
- d) La debida publicación en los diarios oficiales del acuerdo.
- e) Que el acuerdo sea omitido por un órgano de la propia administración publica.
- f) Que el titular del órgano que antecede cuenten con la competencia originaria y con atribuciones para delegar.

- g) El actuar del delegatorio será siempre a nombre propio y no a nombre de la autoridad que delego las facultades.

Bajo el esquema que se comenta la competencia dentro de los actos de la autoridad que interesa es en relación con la visita domiciliaria, que no solo implica facultades de órgano de autoridad sino reviste aspectos importantes que entrañan el actuar de autoridad en suplencia por ausencia o delegación de facultades, situaciones que deben sujetarse a un marco jurídico previamente definido y establecido a un ámbito del derecho.

Alejandro A. Saldaña Magallanes escribe: "Conforme a lo dispuesto a los artículos". 3 y 9 del reglamento interior del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores, publicado en la fecha del 24 de Marzo de 1988, los Delegados Regionales, entre otras se encuentran facultados para determinar, en caso de incumplimiento en los términos del código, el importe de las operaciones omitidas y de los descuentos no retenidos, calcular la actualización y los recargos que correspondan, señalar las bases para su liquidación y fijarlos en cantidad líquida y si bien es cierto que los términos del artículo 12 del reglamento en estudio, se conoce en sus ausencias la facultad antes indicada, se ejercerá por los jefes de las áreas de Fiscalización y de Servicios Jurídicos, no menos cierto es que todos actos de Autoridad deben cumplir con las mismas que prevé el artículo 16 constitucional de ahí pues que ni en el documento por medio del cual se determinan las aportaciones omitidas no se expresa la motivación ni la fundamentación de por que el jefe de Área de Fiscalización firma en nombre del Delegado Estatal del Instituto de Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores, en ningún momento se demuestra que se haya dado la suplencia por ausencia conforme a lo dispuesto en el artículo 12 del reglamento que rige al Aludido Instituto por lo

tanto no se cumple con los requisitos de fundamentación y motivación, resultando tal actuación violatoria del artículo 16 constitucional".<sup>11</sup>

La jurisprudencia número 64 de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación sostiene que las autoridades fiscales tienen la facultad de solicitar a terceros artículo 83 del Código Fiscal de la Federación, 1967 y Artículo -51 del Código Fiscal de la Federación, 1981 que haya tenido relación de negocios con un causante datos sobre este, con el objeto de establecer si se ha cumplido con las disposiciones fiscales y en su caso determinar la existencia de créditos, dar las bases para su liquidación o fijarlos en cantidad líquida o luego, la auditorías que con ese propósito lleven a cabo las autoridades fiscales constituyen un procedimiento normal para lograrlo, así como la solicitud de informes a proveedores y clientes, ya que en la mayoría de los casos la única forma como el auditor puede darse cuenta de que el visitador a contabilizado correctamente todas las operaciones realizadas, es a través de auditorías o compulsas a terceros, pues de no ser así, la auditoría se complicaría para verificar la exactitud de las sumas y ventas de aquellas operaciones que el comerciante o el industrial hubiera tenido a bien asentar en su contabilidad. Ahora bien, el valor probatorio de los datos obtenidos por este procedimiento de investigación indirecta debe establecerse de acuerdo con las circunstancias de caso y no debe negárseles valor absoluto probatorio, o dársele en forma plena, pues eso constituirá conclusiones no conformes con la regulación que el Código Fiscal de la Federación hacen en materia del valor probatorio de los datos obtenidos por la autoridad en un procedimiento de investigación.

El valor probatorio de los datos obtenidos por medio de compulsas a terceros deberá establecerse tomando en cuenta los siguientes elementos:

---

<sup>11</sup> LIC. ALEJANDRO A. SALDAÑA MAGALLANES, La ilegalidad en las revisiones fiscales y su trascendencia en la defensa fiscal 2004, Cáp. II, Pág. 137

- a) Si la autoridad no corre traslado al particular afectado de los datos obtenidos por la investigación indirecta con terceros, o a si solo le da los elementos no pormenorizados generales, la objeción del particular traslada la carga de la prueba a la autoridad.
- b) Si la autoridad si corrió traslado al afectado, en forma pormenorizada de los datos obtenidos de la investigación con terceros, la carga de la prueba para desvirtuarlos corre a cargo del particular y así este tiene oportunidad de hacerlo en una instancia, ya no podrá hacerlo en la posterior, aunque lógicamente si se podrá descubrir el valor que se haya otorgado por la autoridad administrativa a los elementos que haya presentado con ese prepósito.
- c) Con el objeto de desvirtuar los datos provenientes de terceros, el afectado podar valerse de todos los medios de prueba previstos en el Código Federal de Procedimientos de Egresos.
- d) El juzgador deberá apreciar conforme a su prudente arbitrio las pruebas ofrecidas por los afectados y los datos que pretende desvirtuar tomando en cuenta entre otros elementos: el tipo de datos de que se trata y posibilidad real de desvirtuarlos en beneficio o en perjuicio que pueda sobrevenir para el tercero que aporta el dato; la forma como el causante investigado ha dado cumplimiento a sus obligaciones fiscales, determinados por otros medios distintos a las compulsas; la manera como lleva los libros de contabilidad, se los exhibió o si no lleva doble juego.

Dispone el Código Fiscal de la Federación (artículo 41) que cuando las personas obligadas a presentar avisos y demás documentos a que se refiere el artículo 31 del Código Fiscal de la Federación no lo haga dentro de los plazos señalados en las disposiciones fiscales, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público debe proceder a exigir la presentación del documento respectivo ante las oficinas correspondientes. Para ello la Secretaría de

Hacienda y Crédito Público cuenta con tres medidas las cuales a su elección puede usar simultáneamente o sucesivamente, las cuales son:

Determinación provisional y cobro.

Embargo precautorio

Multa

Así bien en el contribuyente deberá acatar lo dispuesto por la ley para no incurrir en lo comentado anteriormente y no verse expuesto a situaciones más complicadas dando cumplimiento en tiempo y forma a lo que disponen las leyes de tributación.

#### 1.4 REVISIÓN DE DICTÁMENES Y DECLARATORIAS PARA LA DEVOLUCIÓN DEL IVA., DE CONTADOR INDEPENDIENTE.

El artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, fracción IV señala revisar los dictámenes formulados por contadores públicos sobre los estados financieros de los contribuyentes y sobre las operaciones de enajenación de acciones que realicen, así como la declaratoria por solicitudes y devolución de saldos a favor de impuesto al valor agregado y cualquier otro dictamen que tenga repercusión para efectos fiscales formulado por contador público y su relación con el cumplimiento de disposiciones fiscales.

El Código Fiscal de la Federación, en diversos preceptos regula cuatro instancias: de devolución de impuestos; de compensación de impuestos; de declaratoria de prescripción y de declaratoria de caducidad; y además existe la solicitud de condonación de multa (Código Fiscal de la Federación, artículo 74).

La instancia, según Humberto Briceño Sierra, es un derecho dinámico de los que es el más elemental el derecho de petición, el cual es de eficacia conocida pero de eficiencia desconocida. La eficacia conocida estriba en el deber de responder. La eficiencia desconocida radica en la discrecionalidad con que cuenta la autoridad para contestar en cualquier sentido, desde una negativa hasta una concesión de lo pedido.<sup>12</sup> Después de la simplicidad de la petición se encuentra otra instancia, la denuncia, la cual es una mera participación del conocimiento, pero que requiere una respuesta conforme a la ley.

Las autoridades competentes para tramitar y resolver sobre estas instancias son la Dirección General Técnica, las Administraciones Fiscales Regionales, las Tesorerías de los Estados que administren impuestos coordinados y la Tesorería de la Federación, en sus materias la Dirección General de Aduanas y del Registro Federal de Vehículos.

La instancia debe presentarse ante la autoridad administradora en cualquier momento antes de que se haya consumado el plazo de prescripción de 5 años.

El plazo empieza a correr desde el momento en que el pago fue hecho, si ello aconteció como consecuencia de una determinación por el sujeto pasivo, por adeudo propio o ajeno. En cambio, si se hubiere efectuado en cumplimiento de acto de autoridad, el plazo empieza a contar desde que dicho acto hubiere quedado insubsistente, salvo que se trate de errores aritméticos (Código Fiscal de la Federación, artículo 2).

Cuando la contribución se calcula por ejercicios, únicamente se podrá solicitar la devolución del saldo a favor de quien presentó la reclamación de su

---

<sup>12</sup> BRISEÑO SIERRA, H., Derecho Procesal Fiscal, p. 95

ejercicio, salvo que se trate de cumplimiento de resolución o sentencia firme de autoridad competente, en cuyo caso puede solicitarse la devolución independiente de la presentación de la declaración.

Los retenedores pueden solicitar la devolución, siempre que ésta se haga directamente a los contribuyentes.

Para solicitar la devolución debe usarse la forma oficial HISR128, acompañando los anexos que en la misma se indican.

En cuanto a requisitos de fondo la que tiene en su extremo acreedor al particular y al Estado en su extremo deudor, la que tiene una verdadera naturaleza tributaria por haber nacido de tributos pagados indebidamente por el particular o de haber pagado dichos tributos en mayor cantidad de la debida.

Es evidente que deben suministrarse a la autoridad fiscal las pruebas escritas necesarias que demuestren la cuantía, fechas, etc., de los pagos indebidamente o excesivamente efectuados.

No establece la ley en qué plazo deba dictarse la resolución, pero debe tenerse en cuenta que el Código Fiscal de la Federación, ha establecido un máximo de cuatro meses para que se configure la negativa si no hay resolución expresa.

Contra la resolución que se dicte en esta instancia, agraviando al solicitante, procede el juicio de nulidad ante el tribunal Fiscal de la Federación, según lo dispone el artículo 23, IV, de la Ley Orgánica del Tribunal.

La devolución debe efectuarse dentro de los cuatro meses siguientes a la fecha que se presentó la solicitud ante la autoridad fiscal competente con los datos, informes y documentos que señale la forma fiscal respectiva. Si dentro

de dicho plazo no se efectúa la devolución, el Fisco Federal debe pagar intereses conforme a una tasa que es igual a la prevista para los recargos.

Los intereses se calculan sobre las cantidades que procede devolver, excluyendo los propios intereses y se computan desde que venció el plazo, hasta la fecha en que se efectúe la devolución o se pongan las cantidades a disposición del interesado.

El contribuyente puede efectuar la compensación total o parcial de cantidades a favor derivadas de una misma contribución. Efectuada parcialmente la compensación podrá continuar aplicando el saldo a su favor en pagos futuros, previa autorización de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, el contribuyente puede compensar distintos impuestos, derechos o aportaciones de seguridad social (Reglamento Código Fiscal de la Federación, Artículos 11 y 13).

La solicitud puede presentarse en cualquier tiempo antes de que se haya consumado la prescripción de cualesquiera de los créditos a compensarse. Desde luego, la presentación de la solicitud es interruptora del plazo de la prescripción que esté corriendo.

En lo que se refiere a legitimación para presentar la instancia el acreedor del Fisco, por un crédito líquido y exigible o bien su representante se actuará de acuerdo a lo constituido en los términos del artículo 19 del Código Fiscal de la Federación.

El sistema de presentación del dictamen (SIPRED), así como el manual de usuario para uso y operación, se podrán obtener vía INTERNET en las direcciones [www.sat.gob.mx](http://www.sat.gob.mx) o [www.shcp.gob.mx](http://www.shcp.gob.mx) o en dispositivo magnético a través de los Colegios o Federación de Colegios de Contadores Públicos.

Los anexos del dictamen de estados financieros para efectos fiscales la información relativa al mismo, elaborada por el contador público registrado, así como la carta de presentación del dictamen, opinión e informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente, deberán ser enviados al Servicio de Administración Tributaria vía INTERNET, por el contribuyente o por el contador público registrado, utilizando para ello el Sistema de Presentación de Dictamen (SIPRED).

Al hacer el envío del dictamen fiscal vía INTERNET el archivo que se envíe deberá contener los anexos del dictamen, la declaratoria, las notas, la opinión, el informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente y la carta de presentación del dictamen.

La opinión y el informe antes citados que elabore el contador público registrado, deberán ser capturados utilizando el Sistema de Presentación de Dictamen (SIPRED).

El dictamen no podrá ser enviado de no contener toda la información citada en la presente regla.

En el caso del dictamen fiscal presentado a través de INTERNET, en la cual se sujete a las reglas que la resolución Miscelánea Fiscal 2003-2004 señalan: "Para los efectos de los artículos., 32-A y 52 del Código Fiscal de la Federación y 49 de su Reglamento, las instituciones que más adelante se precisa, enviarán vía INTERNET, la información a que se refieren los artículos 50 fracción III y 51 fracciones II y III, del citado reglamento". Dicha información será procesada de acuerdo con el anexo 16-A de la presente resolución, utilizando el sistema de Presentación del Dictamen 2002 (SIPRED 2002).

- Sociedades Controladoras y Controladas.
- Instituciones de Seguros y Finanzas.

- Instituciones Financieras no Bancarias, aplicable a uniones de crédito, almacenes generales de depósitos, arrendadoras financieras y empresas de factoraje financiero.
- Casas de Cambio.
- Casas de Bolsa.
- Sociedades Controladoras de Grupos Financieros.
- Sociedades de Inversión de Capitales.
- Sociedades de Inversión de Renta Variable y en Instrumentos de Deuda.

A dicha información se deberá acompañar la carta de presentación del dictamen, el propio dictamen y el informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente.

Tratándose de residentes en el extranjero que tengan establecimiento residente en México, deberán enviar vía INTERNET la información o documentación a que se refiere esta regla. Dicha información será procesada de acuerdo con el anexo 16 de la presente Resolución, utilizando el Sistema de Presentación del Dictamen de 2002 (SIPRED 2002). Y para efectos de los artículos 32-A y 52 del Código Fiscal de la Federación, 49, 50, 51, 51-A y 51-B de su Reglamento, los contribuyentes obligados a hacer dictaminar sus estados financiero a que hubiere enviado para el mismo efecto, enviarán vía INTERNET conforme al instructivo que se contiene en el anexo 16 de la presente Resolución, la información a que se refieren las disposiciones siguientes del reglamento del Código:

- Disposiciones artículo 50 Fracción III
- Disposiciones artículo 51 Fracción II y III
- Disposiciones artículo 51-A Fracciones II y X
- Disposiciones artículo 51-B Fracciones III y IX

Toda esta información será procesada de acuerdo con los instructivos que respectivamente se contiene en el Anexo 16 de la presente resolución.

Los contribuyentes del régimen simplificado y las personas molares autorizadas, para recibir donativos deducibles en los términos de la ley del Impuesto Sobre la Renta utilizarán el instructivo que se contiene en el citado Anexo 16.

A dicha información se deberá acompañar la carta de presentación del dictamen, el propio dictamen y el informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente.<sup>13</sup>

Enviada la anterior información vía INTERNET, se sujetará a la validación siguiente:

1. Que el dictamen haya sido generado con el Sistema de Presentación de Dictamen (SIPRED).
2. Que la información no contenga virus informáticos.
3. Que se señale la autoridad competente para la recepción: Administración Local de Auditoría Fiscal, Administración Local de Grandes Contribuyentes o Administración Central de Auditoría Fiscal Internacional.
4. Que se señale si el contribuyente opta o está obligado a dictaminar sus estados financieros, o bien, que se trata de una donataria autorizada.
5. Que el envío se realice a más tardar el último día del periodo que le corresponda al contribuyente de acuerdo al calendario establecido en la regla 2.9.21 de la presente resolución.
6. Si el dictamen fue rechazado en dos ocasiones, cuando se envíe a más tardar el último día del periodo que le corresponda al

---

<sup>13</sup> NORMATIVIDAD EMPRESARIAL, Resolución Miscelánea Fiscal 2003-2004, No. 50, 2003 Pág. 25.

contribuyente de acuerdo al calendario establecido en la regla 2.9.21 de la resolución citada o bien si fue rechazado en una ocasión, cuando se envíe con posterioridad el último día del periodo que le corresponda al contribuyente de acuerdo al calendario antes citado.

Para los efectos de los artículos 32-A, último párrafo y 52 del Código Fiscal de la Federación, cuando el contribuyente no acepte o no esté de acuerdo con el dictamen formulado por el contador público registrado, éste, con el propósito de no incurrir en la responsabilidad, deberá presentar por escrito ante la autoridad fiscal competente respecto del contribuyente, en el que manifieste bajo protesta de verdad, las razones o motivos por los cuales el contribuyente no le acepta o no está de acuerdo con su dictamen para efectos fiscales.

En el escrito se hará referencia a los siguientes datos de identificación del contribuyente y del propio contador público registrado:

- a) Registro Federal de Contribuyentes.
- b) Nombre, razón o denominación social.
- c) Domicilio.
- d) Si se trata de contribuyentes que opta o está obligado a presentar dictamen para efectos fiscales.
- e) Ejercicio dictaminado.

Dicho escrito deberá ser presentado a más tardar en la fecha en que venza el plazo para la presentación del dictamen.

La excepción de dictaminar lo señala el artículo 44-Bis-1 del Reglamento del Código Fiscal que a la letra dice: "Los contribuyentes a que se refieren las fracciones I y IV del artículo 32-A del Código Fiscal de la Federación, no estarán obligados a dictaminar sus estados financieros a partir del segundo ejercicio en que se encuentren en suspensión de actividades, a

excepción de los casos en que de conformidad con el artículo 26 del Reglamento de la Ley del Impuesto al Activo, dichos contribuyentes continúen estando obligados al pago del impuesto a que se refiere esa Ley.

Para los efectos del artículo 22, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación los contribuyentes del Impuesto al Valor Agregado solicitarán la devolución de las cantidades que tengan a su favor, utilizando la forma oficial 32, acompañada del Anexo I de las formas 32 y 41 así como la documentación mencionada en forma oficial.

Los contribuyentes que dictaminen sus estados financieros para efectos fiscales, podrán presentar solicitud de devolución acompañada de la declaratoria a que se refiere el artículo 15-A del Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, siempre que se formule en los términos establecidos por el artículo 52 fracción II del Código Fiscal de la Federación y el Anexo I de las formas oficiales 32 y 41 quedando relevados de presentar la información en medios magnéticos de los proveedores, prestadores de servicio, arrendadores y operaciones de comercio exterior. En éste caso la autoridad efectuará la devolución en un plazo no mayor de 25 días hábiles, siempre y cuando se proporcione el número de cuenta bancaria "CLAVE" a 18 dígitos. Tratándose de solicitudes presentadas en las Administraciones Locales del Centro, Norte, Oriente y sur del Distrito Federal, de Naucalpan, Zapopan, Guadalajara Sur, Guadalupe y Monterrey, la devolución se efectuará en un plazo no mayor de 30 días hábiles.

Las solicitudes de devolución deberán presentarse en el Módulo de Atención Fiscal de la Administración Fiscal de Asistencia al Contribuyente, según corresponda, acompañadas de los anexos correspondientes, incluyendo el documento que acredite la personalidad del promovente.

Para los efectos del artículo 22, séptimo párrafo del Código Fiscal de la Federación, cuando el pago de la actualización y de los intereses no se efectúa conjuntamente con la devolución, el contribuyente podrá solicitar el pago de los mismos ante la Administración Local de Asistencia al Contribuyente o ante la Administración Central de Recaudación de Grandes Contribuyentes, según corresponda y presentando para ello escrito libre y copias de la solicitud de devolución y de la resolución respectiva.

La resolución Miscelánea Fiscal 2003-2004 señala: "Para las compensaciones de Impuesto al Valor Agregado por sectores agrícola y ganadero (Regla 2.2.10), Compensación de impuestos federales efectuada por contribuyentes dictaminados (Regla 2.2.11); Compensación del Impuesto al Valor Agregado contra Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Activo por empresas de comercio exterior (Regla 2.2.12) y en las solicitudes de devolución de saldos de contribuciones a favor deberá señalarse en su caso la fecha de presentación del dictamen y el número de folio de aceptación de este (Regla 2.2.14); así como en casos en los que no se requiere garantizar el monto de las devoluciones de impuestos, (Regla 2.2.5)."

#### 1.5 VISITAS DOMICILIARIAS RELATIVAS A COMPROBANTES FISCALES, REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES, PROCEDENCIA LEGAL DE MERCANCÍAS Y MARBETES O PRECINTOS.

El artículo 42 fracción V del Código Fiscal de la Federación que a la letra dice: "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 de 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 o, en su caso,

que los envases que contenían dichas bebidas hayan sido destruidos de conformidad con el procedimiento previsto en el artículo 49 de este Código; realizándose conforme a lo siguiente:

Lugar de visita

Orden de verificación

Identificación de visitador y designación de testigos

Acta circunstanciada

Negativa del visitado a firmar el acta o recibir copia de la misma

Formulación de resolución

De acuerdo a los requisitos que establece el artículo 49 del Código Fiscal de la Federación, esta norma prevé la emisión de una resolución después de la conclusión de la verificación que puede llegar a la clausura del establecimiento de tres a quince días, si existe reincidencia en omitir la expedición de los comprobantes fiscales, según dispone el artículo 84, fracción IV de este código en el cual se establece la sanción por no expedir o entregar comprobantes o expedirlos sin requisitos.

En esta clase de visitas no es necesario que se señale el periodo a verificar, toda vez que es el momento mismo de la verificación el que indica si se cumple o no con las normas de emitir comprobantes fiscales con requisitos fiscales, tampoco es necesario entenderlas con el representante legal, por que puede atenderse "indistintamente con el encargado del establecimiento por esta razón no le aplican las disposiciones referentes a las notificaciones"

Visita domiciliaria: La orden emitida para verificar el cumplimiento de las obligaciones en relación con la expedición de comprobantes fiscales debe precisar el periodo sujeto a revisión. El análisis relacionado con 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, tienen sus particularidades y debe sujetarse a las reglas específicas en su realización en realidad no constituye más que una modalidad en el ejercicio de las facultades de comprobación que, como 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 establecido en el artículo 16 de la Ley Suprema, de cuyo contenido se desprende que la inviolabilidad de domicilio constituye un derecho subjetivo del gobernado, elevada a 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 la autoridad competente, en el que exprese 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 lo que debe limitarse la diligencia respectiva y que al concluirse 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 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 cada señalamiento permite que el visitado conozca de manera cierta el periodo en el cual se practica esa verificación y, además constriñe a los visitantes a sujetarse a ese espacio temporal que fue acorde con lo que prevé el mismo Código Tributario Federal, la actividad fiscalizadora bien puede

recaer en hechos actuales o pasados, y por tanto, si violaría el principio de seguridad jurídica consagrado en el artículo 16 constitucional, si se dejara al arbitrio de los visitadores determinar el periodo sobre el aval de 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. Contradicción de tesis 53/98. Entre las sustentadas por el Primer Tribunal Colegiado del Vigésimo Primer Circuito y el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito 30 de abril de 1999. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Mariano Azuela Güitrón Ponente: Mariano Azuela Güitrón; en su ausencia hizo suyo el asunto el ministro Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretaria: Fortunata Florentina Silva Vásquez.<sup>14</sup> Alejandro A. Saldaña Magallanes escribe: "Robusteciendo lo anterior, existe además criterio jurisprudencial donde establece que esta revisión a pesar de tener un procedimiento y desahogo distinto a la revisión de visita domiciliaria, se considera que hay obligación de cumplir con las reglas previstas para la misma, contenidas en el artículo 44 del Código Fiscal de la Federación: "visita domiciliaria practicada en el domicilio del interesado obligación de la autoridad que la realiza de cumplir con los requisitos que establece el artículo 44 del Código Fiscal de la Federación, independiente de la denominación con que la designe la autoridad."<sup>15</sup>

---

<sup>14</sup> Segunda Sala Pleno. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo IX. Junio de 1999. Tesis 2ª./J.57/99. P. 343.

<sup>15</sup> Tribunales Colegiados de Circuito. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo II. Agosto de 1995. Tesis 1ª. A. 2ª. P.66

Cabe señalar que el artículo 43 del Código Fiscal de la Federación se encuentran los requisitos de la orden de visita en su fracción III escribe: Tratándose de las visitas domiciliarias a que se refiere el artículo 44 de este Código, las órdenes de visita deberán contener impreso el nombre del visitado. El artículo 45 Código Fiscal de la Federación, establece las obligaciones de los visitados. Artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, las reglas para practicar las visitas, 46-A los plazos máximos para concluir la visita o la revisión de la contabilidad. En los casos de conclusión anticipada de visita (artículo 47 Código Fiscal de la Federación), los artículos 48, 49 y 50 del Código Fiscal de la Federación.

#### 1.6 PRACTICAR U ORDENAR AVALÚOS O INVENTARIOS.

El artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, fracción VI que señala: practicar u ordenar se practique avalúo o verificación física de toda clase de bienes, incluso durante su transporte.

El artículo 29-B del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, establece las características que deben de tener las máquinas registradoras de comprobación fiscal las cuales son las siguientes:

- I. Memoria Fiscal que conserve en forma permanente los siguientes datos:
  - a) Clave del Registro Federal de Contribuyentes, número de registro la máquina y logotipo, mismos que se registrarán al iniciar el contribuyente el uso de la máquina. Estos datos deberán ser impresos por la máquina en el encabezado de la información que proporcione la memoria fiscal.
  - b) El valor total de los actos o actividades del día, así como el monto total de Impuesto al Valor Agregado que se hubiera trasladado en su caso y el número consecutivo de reportes

globales diarios. Dicha memoria deberá permitir, exclusivamente, acumulaciones consecutivas crecientes sin posibilidad de cancelación o corrección.

La memoria fiscal deberá estar fijada al armazón de la máquina en forma inamovible y contar con un elemento de seguridad aprobado por las autoridades administrativas que garantice que no serán borrados o alterados los datos que contiene.

Cuando la memoria fiscal sea desconectada o alterada, la máquina registradora de comprobación fiscal deberá tener un mecanismo que impida su funcionamiento.

- II. Un dispositivo de seguridad que impida el acceso a los componentes internos de la máquina y que garantice la inviolabilidad de las memorias, fiscal y de trabajo. Dicho dispositivo deberá ser aprobado por la Secretaría previamente a que la misma apruebe el modelo de la máquina.
- III. Emitir comprobantes que reúnan los requisitos señalados en el artículo 29-B del Reglamento del Código Fiscal incisos a, b y c de esta fracción.
- IV. Memoria de trabajo que expida un reporte global diario que formará parte de la contabilidad del contribuyente o que contenga la siguiente información.
- V. Tener adherida en un lugar visible, una etiqueta en la que el fabricante o importador señale sus datos de identificación, la denominación comercial del modelo, el número de registro de la máquina y la leyenda "Máquina registradora de comprobación fiscal fabricada conforme al modelo aprobado por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público."

La resolución Miscelánea Fiscal 2003-2004 publica: "Máquinas registradoras de comprobación fiscal, y las disposiciones reglamentarias aplicables para los efectos de lo dispuesto por el artículo 134 tercer párrafo de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, serán aplicables las disposiciones contenidas en los artículos 29-A al 29-K del Reglamento del Código Fiscal de la Federación."<sup>16</sup>

### 1.7 INFORMES DE FUNCIONARIOS PÚBLICOS Y FEDATARIOS.

La fracción VII del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, se refiere a los informes y datos que posean con motivo de sus funciones los funcionarios públicos y fedatarios.

La confidencialidad de información en revisiones de precios de transferencia que deberán guardar las autoridades, así como la información obtenida en materia de precios, identidad de terceros independientes en operaciones comparables y la información de "los comparables", utilizados para motivar la resolución y que sólo podrá ser revelada ante los tribunales que conozcan de la impugnación en contra del acto de autoridad, y destaca porque no se entiende como se podrá cumplir con el requisito constitucional de motivación de los actos de autoridad en estos casos.

Las autoridades fiscales podrán proporcionar a las sociedades de información crediticia que obtengan autorización de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, de conformidad con la Ley de Agrupaciones Financieras, información de los créditos fiscales exigibles a los contribuyentes.

El artículo 400 Bis del Código Fiscal Penal Federal, señala que se le exime a las autoridades fiscales del deber de reserva cuando intervenga en

---

<sup>16</sup> NORMATIVIDAD EMPRESARIAL, Resolución Miscelánea Fiscal 2003-2004, No. 50, 2003 Pág. 61.

investigaciones de operaciones con recursos de procedencia ilícita previstos en dicho artículo.

Aunque el artículo 69 del Código Fiscal de la Federación, señala el secreto fiscal para el funcionario, éste a su vez en el artículo 72 del Código Fiscal de la Federación, tendrá la obligación de denunciar las infracciones.

Las conductas tipificadas como delito son las que el sujeto realice por sí o por interpósita persona para adquirir, enajenar, administrar, custodiar, cambiar, depositar, dar en garantía, invertir, transportar o por cualquier medio transferir recursos, derechos o bienes de cualquier naturaleza, con conocimiento de que proceden o representan el producto de alguna actividad ilícita con alguno de los siguientes propósitos: ocultar o pretender ocultar, encubrir o impedir conocer el origen, localización, destino o propiedad de dichos recursos, derechos o bienes, o alentar alguna actividad ilícita con ellos.

La responsabilidad a que se refiere el artículo 72 del Código Fiscal de la Federación, acerca de la norma es la que se establece en el artículo 47 de la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos en los términos del artículo 53 del mismo ordenamiento con: apercibimiento, amonestación, suspensión, destitución del puesto, sanción económica o inhabilitación temporal para desempeñar empleos, cargos o comisiones en el servicio público.

#### 1.8 PRUEBAS DE DELITOS FISCALES.

La fracción VIII del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación nos dice de la legalidad para que la autoridad se allegue de las pruebas necesarias para formular la denuncia, querrela o declaratoria al ministerio público para que ejercite la acción penal por la posible comisión de delitos fiscales. Las actuaciones que practiquen las autoridades fiscales tendrán el mismo valor probatorio que la ley relativa concede a las actas de la policía judicial; y la

Secretaría de Hacienda y Crédito Público; a través de los abogados hacendarios que designe, será coadyuvante del ministerio público federal, en los términos del Código Federal de Procedimientos Penales.

El capítulo II del título IV del Código Fiscal de la Federación nos habla lo referente a los delitos fiscales señalados en los artículos 92 al 115 del mismo código.

De lo anterior el artículo 92 del Código Fiscal de la Federación, enuncia las condiciones previas del procedimiento. Según el artículo 113 del Código Penal Federal, el ministerio público no iniciará la averiguación previa cuando se trate de delitos que se persigan por querrela de parte o la ley obligue a cumplir con requisitos de procedibilidad, como ocurre en la mayor parte de los delitos fiscales:

Los que persiguen por querrela de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Los que deban reunir como requisito de procedibilidad de declaratoria de perjuicio.

Los que se persiguen de oficio.

La petición de sobreseimiento: La Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá solicitar al sobreseimiento de los procesos fiscales que hayan ameritado querrela o declaratoria de perjuicio o cualquiera de las otras dos declaratorias cuando se haya satisfecho el interés.

Las reglas que rigen al proceso penal son diferentes a las del procedimiento fiscal, no podrán ignorarse que ambas giran alrededor del orden jurídico tutelado y que en él su punto de unión.

Si en un juicio penal se juzga el delito de defraudación fiscal por haberse incurrido en omisión en el pago de contribuciones al decir del querellante, y en el procedimiento fiscal se resuelve que no hay tal omisión, es evidente que no existe el elemento básico de la descripción típica del delito y deberá absolverse al inculpado ante la presencia de un excluyente de delito contemplada en el artículo 15 del Código Penal Federal.

Los dos delitos fiscales graves en los cuales no se tiene libertad provisional bajo caución contemplada en el artículo 399 del Código Federal de Procedimientos Penales. La calificará de graves según lo contiene en el artículo 194 del mismo código antes señalado.

- a) Contrabando y su equiparable, previstos en los artículos 102 y 105 fracciones 1 a la IV, cuando les correspondan las sanciones previstas en las fracciones II ó III, segundo párrafo del artículo 104.
- b) Defraudación fiscal y su equiparable previstos en los artículos 108 y 109 del Código Fiscal de la Federación, cuando el monto de lo defraudado se ubique en los rangos a que se refieren las fracciones II ó III del Artículo 108, exclusivamente cuando sean calificados.

La determinación del monto defraudado, se estará exclusivamente al importe de la contribución o cuota compensatoria sin actualización ni recargos, multas, con apoyo en los artículos 2º, último párrafo, 104 y 108 del Código Fiscal de la Federación y a partir del 2004.

En los delitos fiscales culposos se debe estar a la regla contenida en el artículo 60 del Código Penal Federal que establece “se impondrán hasta la cuarta parte de la pena contemplada para el delito básico doloso.”

Muchas de las descripciones típicas de los delitos fiscales no encierran necesariamente dolo para su comisión, pueden cometerse por error, negligencia, impericia o ignorancia.

Si es el caso, la pena deberá ser hasta de la cuarta parte para la señalada al delito básico, si es cometido con dolo. Se podrá decir que el propio artículo 60 exime de esta norma cuando exista pena específica. Sin embargo la pena especificada se da cuando se hace referencia expresa a los delitos culposos, como el caso de las lesiones por accidentes de tránsito de vehículos, pero ninguna norma del Código Fiscal de la Federación, señala su aplicación específica a delitos fiscales, pudiéndose afirmar válidamente, que la imposición de la pena en delitos culposos no debe exceder de la cuarta parte de la señalada en el Código Fiscal de la Federación.

“Las autoridades fiscales podrán ejercer estas facultades conjunta, indistinta, o sucesivamente, entendiéndose que se inicia, con el primer acto que no se notifique al contribuyente.”

## **CAPÍTULO SEGUNDO**

### **DE LA VISITA DOMICILIARIA**

SUMARIO: 2.1 La orden de visita. 2.2 Lugar de la visita. 2.3 Iniciación de la visita. 2.4 Desarrollo de la visita. 2.5 Actas. 2.6 Valor probatorio de las actas de visita. 2.7 Conclusión anticipada de la visita. 2.8 La impugnabilidad de la visita domiciliaria.

Tal y como hemos podido constatar en el primer capítulo de este trabajo de investigación, la visita domiciliaria es una más de las facultades de comprobación que tienen las autoridades fiscales, con la finalidad de que los contribuyentes cumplan con sus obligaciones fiscales.

Sin embargo, debemos destacar que, si bien es una de las facultades de comprobación de las autoridades, tenemos que es el acto de fiscalización más importante.<sup>17</sup>

Ahora bien, si bien es cierto que las visitas domiciliarias son la principal facultad de comprobación de la autoridades, también debemos señalar que éstas han sido muy criticadas por diversos estudiosos de la materia. Lo anterior es así porque se dice que esta facultad se contrapone a la garantía de inviolabilidad del domicilio de los gobernados así como de su privacidad.

En esta sentido se han expresado algunos autores que señalan que no existe "... razón legal para que los jueces de amparo mutilaran la garantía constitucional y recortaran la protección que el constituyente quiso dar a la privacidad de los individuos, ya que es esta el valor que fue considerado tan alto, que se incluyó la garantía de su tutela en el precepto constitucional a comento. Por lo demás, no hay una sola razón válida, que no fuese la práctica institucional y viciosa para restar protección a la privacidad de los individuos cuando la visita no deriva de un procedimiento penal, sino de un procedimiento

---

<sup>17</sup> ALVAREZ, Roberto A., op. cit., pág. 734.

administrativo, pues no es más digna de protección la privacidad del domicilio de quien es sospechoso de un delito que la privacidad de quien no lo es.”<sup>18</sup>

En virtud de lo anterior, es importante detallar aquí cuál es el fundamento de esta importantísima arma que tiene la autoridad fiscal para constatar que los contribuyentes cumplan de manera correcta con el pago de sus contribuciones, toda vez que, como es de explorado derecho, las autoridades sólo pueden hacer lo que la ley les permite.

De esta manera, tenemos que en el artículo 16 de la Constitución General de la República, en su décimo primer párrafo, se establece lo siguiente:

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

De lo anteriormente transcrito, claramente se observa que si bien existe en nuestra carta magna la garantía de inviolabilidad del domicilio de los gobernados, también tenemos que la visita domiciliaria es una excepción a esta garantía constitucional, sin embargo, este mismo precepto nos está señalando que estas visitas deben sujetarse a determinadas formalidades, que son precisamente las que encontramos señaladas para los cateos.

Así pues, es menester ahora por su importancia, transcribir el octavo párrafo, del propio artículo 16, de nuestra ley fundamental, que dice:

**“En toda orden de cateo, que solo la autoridad judicial podrá expedir y que será escrita, se expresara el lugar que ha de inspeccionarse la**

---

<sup>18</sup> Idem, pág. 735.

**persona o personas que hayan de aprehenderse y los objetos que se buscan a lo que únicamente debe limitarse la diligencia, levantándose al concluirse 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”.**

Lo anterior es el fundamento constitucional, del cual derivan las reglas legales que se han establecido en los artículos 42, fracción III, 43, 44, 45, 46, 46-A, todos del Código Fiscal de la Federación, que faculta a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, para practicar visitas a los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros relacionados con ellos y revisar su contabilidad, bienes y mercancías.

No debe confundirse la visita domiciliaria de inspección con una visita de asesoría, como las que realizan los empleados del Instituto Mexicano del Seguro Social. La primera debe reunir los requisitos formales que ya han sido mencionados con anterioridad y contenidos en el artículo 16 constitucional y en los preceptos legales antes citados. En cambio, el acta que levanta el asesor tiene el carácter de un informe privado interno, sobre el que no puede fundarse cobro alguno, sin necesidad de que el visitado pruebe en contrario, ya que carece de toda validez probatoria.<sup>19</sup>

Cabe mencionar que los tribunales del poder judicial han confirmado las formalidades que deben cumplir las visitas domiciliarias administrativas, las cuales como ya se dijo son las formalidades de los cateos.

## **JURISPRUDENCIA**

---

<sup>19</sup> **NORMATIVIDAD EMPRESARIAL**, Resolución Miscelánea Fiscal 2003-2004, No. 50, 2003 Pág. 61.

Así pues, y si bien las consecuencias de un cateo pueden ser más graves para el afectado, que las de una visita administrativa, esto se tomará en cuenta para ordenar la intrusión al domicilio, es decir, para sopesar las causas que la justifican y hacer más rigurosa la exigencia del motivo en materia penal que en materia administrativa. Pero en nuestra opinión, en ambos casos habrá que respetarse las formalidades constitucionales.

De esta manera, a continuación enunciaremos las principales formalidades que toda autoridad administrativa debe cumplir, pero en especial trataremos las que corresponden a la Secretaria de Hacienda y Crédito Público.

## 2.1 La orden de visita

La visita domiciliaria debe ser consecuencia de una orden emitida por autoridad fiscal competente. Dicha orden debe cumplir además ciertas formalidades prescritas por los artículos 38 y 43, ambos del Código Fiscal de la Federación.

El artículo 38 del precepto legal antes citado, que es de aplicación general para todos los actos administrativos, exige lo siguiente:

“Art. 38. Los actos administrativos que se deban notificar deberán tener, por lo menos, los siguientes requisitos:

I. Constar por escrito.

II. Señalar la autoridad que lo emite.

III. Estar fundada, motivada y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate.

IV. Ostentar la firma del funcionario competente y, en su caso, el nombre o nombres de las personas a las que va dirigido. Cuando se ignora el nombre

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

Además, para cumplir con lo dispuesto en el Artículo 43 del Código Fiscal de la Federación la orden de visita debe indicar:

“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.

II. El aumento de lugares a visitas deberán notificarse al visitador 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.

III. Tratándose de las visitas domiciliarias a que se refiere el artículo 44 de este Código las ordenes de visita deberán contener impreso el nombre del visitado.”

Como se puede advertir de lo anteriormente transcrito, tanto la Constitución como el Código Fiscal de la Federación parecen establecer de manera clara las formalidades que deben de respetar las autoridades fiscales al emitir una orden de visita. Sin embargo, en la práctica se dan cuestiones que vienen a superar nuestra imaginación, y provocan problemas de interpretación de las reglas enunciadas con anterioridad.

Un ejemplo de lo que estamos diciendo se da en relación al objeto de la visita, puesto que habido ocasiones en que las autoridades fiscales han emitido órdenes facultando a un inspector para practicar visitas en un amplio territorio sin precisar el lugar sujeto a revisión.

Esta situación tuvo que ser resuelta por el Tribunal Fiscal de la Federación, que resolvió que en estos casos no se cumple con los requisitos constitucionales, pues se trata de una orden genérica, y no específica como debe de ser, interpretando que en este supuesto se le deja al gobernando en estado de indefensión, toda vez que se le deja a la elección del inspector y no de la autoridad que emite la orden, la determinación de los lugares específicos para efectuarlos.<sup>20</sup>

Así pues, de acuerdo con lo anterior, es claro que la orden de visita debe también consignar expresamente el lugar en que se efectúe y si se omite ese requisito se incumple con las formalidades preceptuadas por el artículo 16 constitucional.<sup>21</sup>

De esta manera han existido a lo largo del tiempo diversas situaciones que han sido impugnadas por los contribuyentes que han merecido la interpretación de la ley. Por ejemplo, en un caso en que la orden se dirigió a "el C. Propietario y/o responsable de la construcción y/o Organización Constructora Potosina, S. A.", el Tribunal Fiscal de la Federación juzgó que es evidente que no se cumple con los requisitos que marcan el artículo 16 Constitucional y el Código Fiscal de la Federación, resultando con ello la ilegalidad de la orden, pues la sigla "y/o significa indistintamente la persona que tenga algún carácter de esos" lo que pone en evidencia su ambigüedad e incertidumbre.<sup>22</sup>

En el pasado, llegó a ser usual que las autoridades fiscales hicieran del conocimiento la orden de visita de manera verbal con el argumento de que la entrega de la orden no se encuentra prevista en el artículo 16 constitucional,

---

<sup>20</sup> Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, 2ª Época, Año VI, Número 56, agosto de 1984, página 75.

<sup>21</sup> Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, 2ª Época, Número 80, VIII-1986, página 106.

<sup>22</sup> Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, 2ª Época, Número 88, IV-1987.

pues se decía que de este precepto constitucional no se desprendía ningún imperativo en el sentido de que los visitadores tuvieran que entregar la orden respectiva a la persona con quien se practique la diligencia.

Fue finalmente el tribunal Fiscal de la Federación el que interpreto, con base en el artículo 44 fracción II del código Fiscal de la Federación, que la orden de visita debe entregarse siempre de forma material, pues de lo contrario, si solo se le muestra al visitado o a su representante, no de cumple con el dispositivo legal antes aludido.<sup>23</sup>

De lo expuesto hasta aquí, es evidente que a pesar de que, como ya se mencionó, en principio el artículo 16 constitucional y los artículos 38 y 43 del Código Fiscal de la Federación, parecen establecer de manera clara las formalidades que deben contener las ordenes de visita, en la práctica existen muchos casos en los que se requiere de la interpretación de los tribunales, lo que ha permitido poco a poco que se haya dilucidado la mayoría de los problemas que se han presentado en este sentido, lo cual se demuestra con la jurisprudencia

## **JURISPRUDENCIA**

Como se puede advertir de lo anteriormente transcrito, tanto la Constitución como el Código Fiscal de la Federación parecen establecer de manera clara las formalidades que deben de respetar las autoridades fiscales al emitir una orden de visita. Sin embargo, en la práctica se dan cuestiones que vienen a superar nuestra imaginación, y provocan problemas de interpretación de las reglas enunciadas con anterioridad.

### **2.2 Lugar de la visita**

---

<sup>23</sup> Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, 2ª Época, Número. 53, V-1984, página 991.

La visita puede ordenarse para que se practique en un lugar, o en varios lugares o establecimientos del visitado. La visita debe realizarse precisamente en el lugar o lugares señalados en la orden de visita. De otra manera, la visita es nula (Código Fiscal de la Federación, artículo 44-I).

### 2.3 Iniciación de la visita

Al presentarse los visitadores en el lugar señalado deben buscar al visitado o a su representante legal. Si no se encuentra ninguno de ellos se dejará citatorio con la misma persona para que el visitado o su representante los esperen a hora determinada del día siguiente; si no lo hicieren la visita se iniciará y desarrollará con quien se encuentre en el lugar visitado (Código Fiscal de la Federación, artículo 44-II).

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

Dispone además el artículo 44, fracción II del Código Fiscal de la Federación 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.

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

la obligación respectiva, los visitadores procederán al aseguramiento de dichos bienes o mercancías.

Al iniciarse la visita los visitadores deben identificarse ante la persona con quien se entiende la diligencia, lo que debe hacerse constar en el acta así mismo, se debe requerir a la persona con quien se entienda la diligencia que debe nombrar dos testigos. Si no los nombra o los designados no aceptan servir como tales, de lo que debe dejarse constancia expresa en el acta, los visitadores designarán a los testigos, haciendo constar esta situación en el acta que se levante, sin que esta circunstancia invalide los resultados de la visita.

Los visitadores deben identificarse precisamente al inicio de la visita, pues de lo contrario el acta es nula. Debe de hacerse constar en el acta que se levante que se identificaron debidamente de tal manera que si en el acta no existe constancia alguna de tal sentido debe estimarse que no se cumplió con la formalidad exigida. Cuando los visitadores son sustituidos por otros debe de hacerse constar que los visitadores se identificaron lo que debe de constar en un acta parcial que para el efecto se levante y no en el acta final de visita. Sin embargo, el Código Fiscal de la Federación ha resuelto que la visita de inspección es válida si en el acta final consta que al iniciarse el personal designado se identifica en ese acto.

Los testigos deben ser los idóneos y ajenos a los hechos que se circunstancian en el acta por lo que tal asignación debe recaer en personas ajenas a quienes rinden declaración. Durante la vigencia del Código Fiscal de la Federación 1967 se requería que se hiciera constar que previamente a la designación de los testigos, se debía requerir al visitado para que los designara.

El Código Fiscal de la Federación 1982 no contiene esa exigencia. El nombramiento de los testigos debe hacerse constar en el acta de iniciación de la visita o en el acta final siempre que ésta sea la única. Cuando la autoridad sea la que designe los testigos deberá señalarse en forma expresa que se requirió al visitado para el efecto y que ante su negativa se procedió a ello. Si se hace constar en el acta que el visitado designó a los testigos, se entiende implícitamente que se hizo el requerimiento.

La Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación ha resuelto que si bien es cierto que en los términos de la fracción III del artículo 84 del Código Fiscal de la Federación 1967 y de la fracción III del artículo 45 del Código Fiscal de la Federación 1982, si al dar inicio en una visita no se encontraba al visitado o a su representante legal, los auditores debían designar los testigos que debían de intervenir en el acto, también es cierto que no puede considerarse que se violó dicho precepto en perjuicio del visitado, si los auditores o actuantes nombraron aquellos ni dieron oportunidad a la persona con quien se entendió la diligencia para que lo hiciera, ello en razón de que tal designación no le causa agravio alguno al visitado ni lo dejó en estado de indefensión, pues es él quien en un momento dado designa personas de su confianza para que presencien y den fe del desarrollo de la visita por lo que no se puede configurar una causal de nulidad como consecuencia del ejercicio de un derecho que salvaguarde los intereses del particular.<sup>24</sup>

Las visitas domiciliarias pueden realizarse con cualquier persona que se encuentre en el lugar donde debe efectuarse, sin mayor formalidad que entregar la orden correspondiente y la identificación de los visitantes

---

<sup>24</sup> Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, con los números siguientes: Número. 71, XI-1985, página 463; Número 82, X-1986, página 319, Número 81, IX-1986, página 224, Número 45, IX-1983, página 150 Número 53, V-1984, página 976.

nombrados para el efecto, por lo que no es imprescindible la presencia del visitado o su representante legal para que sea válida la diligencia.<sup>25</sup>

El primer Tribunal Colegiado a este respecto ha afirmado que tratándose de una persona moral, la visita se puede entender con la persona que esté encargada del manejo del lugar pactado. Esto no implica que esa persona tenga que ser un representante legal, ni un gerente general, ni un administrador.<sup>26</sup>

Los testigos pueden ser sustituidos en cualquier tiempo por no comparecer al lugar donde se está llevando a cabo la visita, por ausentarse de él antes de que concluya la diligencia o por manifestar su voluntad de dejar de ser testigo. En tales circunstancias la persona con quien se entienda la visita debe designar de inmediato otros testigos, y ante su negativa o impedimento de los designados, los visitadores podrán designar a quienes deban sustituirlos. La sustitución de los testigos no vicia los resultados de la visita (artículo 44-III del Código Fiscal de la Federación). De todo ello se debe dejar constancia en el acta.

Las autoridades fiscales pueden solicitar el auxilio de otras autoridades que sean competentes para que continúen una visita iniciada por aquéllas, notificando al visitado la sustitución de la autoridad y de los visitadores. Lo anterior es práctico cuando se trata de impuestos coordinados entre la Federación y las entidades federativas, para que autoridades estatales sustituyan a las federales o viceversa. Pueden también solicitarles que

---

<sup>25</sup> Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, 2ª Época, Número 47, XI-1983, página 384; Número 71, 1985, página 338.

<sup>26</sup> Semanario Judicial de la Federación, VII Época, Volúmenes. 145-150, página. 303 y Mayo TCOL, Tomo VII, tesis 6835, página 327.

practiquen otras visitas para comprobar hechos relacionados con la que están practicando.

#### 2.4 Desarrollo de la visita

Durante el desarrollo de la visita domiciliaria, los contribuyentes tienen la obligación de cumplir con ciertas exigencias legales, de entre las cuales destacan las siguientes:

- a) El visitado o la persona con quien se entienda la diligencia están obligados a permitir a los visitadores el acceso al lugar o lugares objetos de la misma.
- b) También están obligados a mantener a su disposición la contabilidad y demás papeles que acrediten el cumplimiento de las disposiciones fiscales, de los que los visitadores podrán sacar copia para que previo cotejo con sus originales se certifiquen por éstos y sean anexados a las actas parciales o final que levanten con motivo de la visita.
- c) Cuando los visitados lleven su contabilidad o parte de ella con el sistema de registro electrónico deben poner a disposición de los visitadores el equipo de cómputo y sus, operadores, para que los auxilien en el desarrollo de la visita.
- d) También están obligados a mantener a disposición de los visitadores a su disposición la contabilidad y demás papeles que acrediten el cumplimiento de las disposiciones fiscales de lo 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 deber permitir la verificación de bienes mercancías, así como de los documentos,

discos, cintas o cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos.

e) Dispone el Artículo 45 del Código Fiscal de la Federación que los visitadores podrán obtener copias de la contabilidad y demás papeles relacionados con el cumplimiento de las disposiciones fiscales para que previo cotejo con los originales se certifiquen por los visitadores, en los siguientes supuestos:

- Cuando el visitado, su representante o quien se encuentre en el lugar de la visita se niegue a recibir la orden.
- Cuando existan sistemas de contabilidad, registros o libros sociales, que no estén sellados, cuando deban estarlo conforme a las disposiciones fiscales.
- Cuando existan dos o más sistemas de contabilidad con distintos contenidos, sin que se puedan conciliar con los datos que requieren los avisos o declaraciones presentadas.
- Cuando se lleven dos o más libros sociales similares con distinto contenido.
- Cuando no se hayan presentado todas las declaraciones periódicas a que obligan las disposiciones fiscales, por el periodo a que se refiere la visita.
- Cuando los datos anotados en la contabilidad no coincidan o no se puedan conciliar con los asentados en las declaraciones o avisos presentados o cuando los documentos que amparen los actos o actividades del visitado no aparezcan asentados en dicha contabilidad, dentro del plazo que señalen las disposiciones fiscales o cuando sean falsos o amparen operaciones inexistentes.

- Cuando se desprendan, alteren o destruyan parcial o totalmente, sin autorización legal, los sellos o marcas oficiales colocados por los visitantes o se impide por medio de cualquier maniobra que se logre el propósito para el que fueron colocados.
  - Cuando el visitado sea emplazado a huelga o suspensión de labores, en cuyo caso la contabilidad sólo podrá recogerse dentro de las 48 horas anteriores a la fecha señalada para el inicio de la huelga o suspensión de labores.
  - Cuando el visitado, su representante o la persona con quien se entiende la diligencia se niega a permitir a los visitantes el acceso a los lugares donde se realiza la visita; así como a mantener a su disposición la contabilidad, correspondencia o contenido de cajas de valores.
- f) También los contribuyentes están obligados a permitir a que en ciertos casos, los visitantes coloquen sellos o marcas en documentos y muebles, pues así lo dispone el Código Fiscal de la Federación, en su artículo 46, fracción III, que establece la facultad de las autoridades para que durante el desarrollo de la visita, aseguren la contabilidad, la correspondencia o los bienes que no estén registrados en la contabilidad, a los que podrán indistintamente, sellar o colocar marcas en dichos documentos, bienes, muebles, archiveros u oficinas donde se encuentren, así como dejarlos en calidad de depósito al visitado o a la persona con quien se entienda la diligencia, previo inventario que al efecto formulen.

En caso de que algún documento que se encuentre en los muebles, archivos u oficinas que se sellen sea necesario al visitado para realizar sus actividades, se le permitirá extraerlo ante la presencia de los visitantes, quienes podrán sacar copia del mismo.

## **DECRETO POR EL QUE SE EXPIDE LA LEY FEDERAL DE LOS DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE**

Artículo 2º.- Son derechos generales de los contribuyentes los siguientes:

Fracción XVIII, derecho a corregir su situación fiscal con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación que lleven a cabo las autoridades fiscales.

### **Información, Difusión y Asistencial al Contribuyente**

El artículo 12 menciona que: Los contribuyentes tendrán derecho a ser informados, al inicio de cualquier actuación de la autoridad fiscal, para comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales, de sus derechos y obligaciones en el curso de tales actuaciones.

Tomando en cuenta el artículo 13 que establece; cuando las autoridades fiscales ejerzan sus facultades para comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales previstas en las fracciones II y III del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, deberán informar al contribuyente con el primer acto que implique el inicio de esas facultades, el derecho que tiene para corregir su situación fiscal y los beneficios de ejercer el derecho mencionado.

Mencionando también en el artículo 14 que para los efectos de lo dispuesto en la fracción XIII del artículo 2o. de la presente Ley, los contribuyentes tendrán derecho a corregir su situación fiscal en las distintas contribuciones objeto de la revisión, mediante la presentación de la declaración normal o complementaria que, en su caso, corresponda, de conformidad con lo dispuesto en el Código Fiscal de la Federación.

Los contribuyentes podrán corregir su situación fiscal a partir del momento en el que se dé inicio al ejercicio de las facultades de comprobación y hasta antes de que se les notifique la resolución que determine el monto de las contribuciones omitidas. El ejercicio de este derecho no está sujeto a autorización de la autoridad fiscal.

Así en el artículo 15 los contribuyentes deberán entregar a la autoridad revisora, una copia de la declaración de corrección que hayan presentado. Dicha situación deberá ser consignada en una acta parcial cuando se trate de visitas domiciliarias; en los demás casos, incluso cuando haya concluido una visita domiciliaria, la autoridad revisora en un plazo máximo de diez días contados a partir de la entrega, deberá comunicar al contribuyente mediante oficio haber recibido la declaración de corrección, sin que dicha comunicación implique la aceptación de la corrección presentada por el contribuyente.

Y en el artículo 16 cuando durante el ejercicio de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales, los contribuyentes corrijan su situación fiscal y haya transcurrido al menos, un plazo de tres meses contados a partir del inicio del ejercicio de dichas facultades, se dará por concluida la visita domiciliaria o la revisión de que se trate, si a juicio de las autoridades fiscales y conforme a la investigación realizada, se desprende que el contribuyente ha corregido en su totalidad las obligaciones fiscales por las que se ejercieron las facultades de comprobación y por el período objeto de revisión. En el supuesto mencionado, se hará constar la corrección fiscal mediante oficio que se hará del conocimiento del contribuyente y la conclusión de la visita domiciliaria o revisión de que se trate.

Cuando los contribuyentes corrijan su situación fiscal con posterioridad a la conclusión del ejercicio de las facultades de comprobación y las autoridades fiscales verifiquen que el contribuyente ha corregido en su totalidad las obligaciones fiscales que se conocieron con motivo del ejercicio

de las facultades mencionadas, se deberá comunicar al contribuyente mediante oficio dicha situación, en el plazo de un mes contado a partir de la fecha en que la autoridad fiscal haya recibido la declaración de corrección fiscal.

Cuando los contribuyentes presenten la declaración de corrección fiscal con posterioridad a la conclusión del ejercicio de las facultades de comprobación y hayan trascurrido al menos cinco meses del plazo a que se refiere el artículo 18 de este ordenamiento, sin que las autoridades fiscales hayan emitido la resolución que determine las contribuciones omitidas, dichas autoridades contarán con un plazo de un mes, adicional al previsto en el numeral mencionado, y contado a partir de la fecha en que los contribuyentes presenten la declaración de referencia para llevar a cabo la determinación de contribuciones omitidas que, en su caso, proceda.

No se podrán determinar nuevas omisiones de las contribuciones revisadas durante el periodo objeto del ejercicio de las facultades de comprobación, salvo cuando se comprueben hechos diferentes. La comprobación de hechos diferentes deberá estar sustentada en información, datos o documentos de terceros o en la revisión de conceptos específicos que no se hayan revisado con anterioridad.

Si con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación se conocen hechos que puedan dar lugar a la determinación de contribuciones mayores a las corregidas por el contribuyente o contribuciones objeto de la revisión por las que no se corrigió el contribuyente, los visitadores o, en su caso, las autoridades fiscales, deberán continuar con la visita domiciliaria o con la revisión prevista en el artículo 48 del Código Fiscal de la Federación, hasta su conclusión.

Cuando el contribuyente, en los términos del párrafo anterior, no corrija totalmente su situación fiscal, las autoridades fiscales emitirán la resolución que determine las contribuciones omitidas, de conformidad con el procedimiento establecido en el Código Fiscal de la Federación.

Así pues, en el artículo 17 los contribuyentes que corrijan su situación fiscal, pagarán una multa equivalente al 20% de las contribuciones omitidas, cuando el infractor las pague junto con sus accesorios después de que se inicie el ejercicio de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales y hasta antes de que se le notifique el acta final de la visita domiciliaria o el oficio de observaciones a que se refiere la fracción VI del artículo 48 del Código Fiscal de la Federación, según sea el caso.

Si el infractor paga las contribuciones omitidas junto con sus accesorios, después de que se notifique el acta final de la visita domiciliaria o el oficio de observaciones, según sea el caso, pero antes de la notificación de la resolución que determine el monto de las contribuciones omitidas, pagará una multa equivalente al 30% de las contribuciones omitidas.

Así mismo, podrán efectuar el pago en parcialidades de conformidad con lo dispuesto en el Código Fiscal de la Federación, siempre que esté garantizado el interés fiscal.

## 2.5 Actas

### A. Necesidad y función del acta

De toda visita en el domicilio fiscal se debe levantar acta en la que se haga constar, en forma circunstanciada, los hechos y omisiones que se hubieren conocido por los visitantes.

La importancia del acta estriba en que constituye, si cumple con los requisitos legales, una prueba de la existencia de los hechos consignados en ella, para efectos de cualquiera de las contribuciones a cargo del visitado en el periodo revisado aunque dichos efectos no se consignent en forma expresa.

La Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación ha sostenido que "cuando existe discrepancia entre la copia de un acta de visita practicada por la autoridad administrativa que se deja en poder del visitado y otra copia que exhiba la autoridad, debe prevalecer la exhibida por el visitado en virtud de que la autoridad pudo a posteriori añadirle los requisitos legales que no aparecen en la copia entregada al particular al terminar la diligencia" (Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, 2ª época, número 72, HI-82, página. 293).

#### B. Opiniones de los visitadores

En 1989 el artículo 46, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, sufrió un cambio radical, pues originalmente disponía, que "las opiniones de los visitadores sobre el cumplimiento o incumplimiento de las disposiciones fiscales o sobre la situación financiera del visitado no constituyen una resolución fiscal y por lo tanto no eran impugnables y ahora exige que "determinen las consecuencias legales de tales hechos u omisiones".

Entre la fecha del acta parcial en que se consignent los incumplimientos de las disposiciones fiscales y el acta final deberán transcurrir cuando menos quince días, durante los cuáles el contribuyente podrá presentar los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones.

Dispone ahora el Código Fiscal de la Federación que "se tendrán por consentidos los hechos consignados el acta si antes del cierre del acta final el

contribuyente no presenta los documentos, libros o registros o si no señala el lugar donde se encuentren".

C. Actas parciales cuando hay varios lugares visitados

Si la visita se realiza simultáneamente en dos o más lugares, en cada uno de ellos se debe levantar un acta parcial, y las que se levanten se agregarán al acta final de la visita, la cual puede ser levantada en cualesquiera de dichos lugares. En este caso, se requiere la presencia de dos testigos en cada establecimiento visitado en donde se levante acta parcial.

D. Actas parciales por hechos concretos

Se pueden levantar actas parciales o complementarias en las que se hagan constar hechos, omisiones o circunstancias de carácter concreto, de los que se tenga conocimiento en el desarrollo de la visita o después de concluida.

E. Actas que se levantan en el domicilio de la autoridad

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

F. Acta final

La visita debe concluirse cerrando el acta o levantando el acta final. Debe estar presente el visitado, su representante o la persona con quien se haya entendido la diligencia. Si en ese momento no está presente se le debe dejar citatorio para que esté presente a una hora determinada del día

siguiente. Si no se presentase el acta final se levantará con quien estuviere presente en el lugar visitado.

En ese momento, cualquiera de los visitadores que hayan intervenido en la visita, el visitado o la persona con quien se entienda la diligencia y los testigos firmarán el acta de la que se dejará copia al visitado.

Si el visitado, la persona con quien se entendió la diligencia, o los testigos no comparecen a firmar el acta, se niegan a firmarla o se niegan a aceptar la copia del acta, dicha circunstancia se asentará en la propia acta, sin que esto afecta la validez y valor probatorio de la misma.

## 2.6 Valor probatorio de las actas de visita

La Suprema Corte de Justicia de la Nación, 2ª Sala, estableció la jurisprudencia número 265 que dice:

“Visitas domiciliarias. Actas levantadas con motivo de las. Para que las actas relativas a las visitas domiciliarias practicadas por la autoridad administrativa tengan validez y eficacia probatoria en juicio, es necesario que se satisfaga la exigencia establecida por el artículo 16 constitucional, consistente en haber sido levantada en presencia de dos testigos propuestos por el ocupante del lugar visitado, en su ausencia o negativa, por la autoridad que practique la diligencia.”<sup>27</sup>

En tesis aislada, la Suprema Corte de Justicia de la Nación sostuvo que cuando no se cumple con los mencionados requisitos jurisprudenciales “y la parte a quien perjudican no se conforme con ellas, falta en las mismas (actas) la demostración de ser documentos públicos, ya que, para tal efecto,

---

<sup>27</sup> Apéndice al SJFF 1965, parte II, 2ª Sala, p. 326.

exige el artículo 129 del Código Federal de Procedimientos Civiles la existencia regular de firmas y otros signos que prevengan las leyes".<sup>28</sup>

También ha sostenido un Tribunal Colegiado que "con base en una acta irregular o en un informe interno no puede fundarse cobro alguno, sin necesidad de que el visitado pruebe en contrario de dicho informe, ya que éste carece de toda validez probatoria en juicio".<sup>29</sup>

La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha considerado que las actas irregulares crean derechos a favor del administrado, por lo que no puede la autoridad administrativa desconocer dichas actas ni revocarlas de *motu proprio*.<sup>30</sup>

El Tribunal Colegiado en Materia Administrativa 1er. C. Ha sustentado el criterio de que las actas de visita no obstante ser documentos públicos a los que el artículo 202 del Código Federal de Procedimientos Civiles les atribuye el valor de prueba plena, no constituyen una presunción *juris et de jure*, por lo que admiten prueba en contrario y su contenido puede ser desvirtuado por la prueba pericial. Ha afirmado que esos documentos "acreditan los hechos que en ellos hagan constar los inspectores, cuando explican satisfactoriamente como los percibieron o conocieron, mientras las partes afectadas no desvirtúen su contenido con prueba adecuada en contrario".<sup>31</sup>

El Tribunal Fiscal de la Federación ha sostenido que si bien es cierto que el artículo 46 del Código Fiscal de la Federación en su fracción I establece

---

<sup>28</sup> SJF, VI Época, Vol. CXVII, 3ª parte, p. 11, AR 8160/65, Darío Graña, Antón.

<sup>29</sup> SJF, Informe 1971, Tribunales Colegiados, pp. 56-57. la omisión de ingresos sin presentar como prueba el acta respectiva. RTFF, 2ª Época, No. 82, X-1986, p. 310.

<sup>30</sup> Informe Presidente SCJN, 1963, 2ª Sala, p. 43, AR 4361/62, Fraccionamiento Gustavo A. Madero.

<sup>31</sup> SJF, VII Época, vol. 29, 6ª parte, p.19, RF 51/70, Operadora de Ingenios, S. A., 2ª TCMA 1er C., 10-V-71.

la presunción de que los hechos consignados en las actas de visita hacen prueba plena, dicha presunción puede desvirtuarse cuando los visitados no están conformes con ella y para ello pueden utilizar los medios de anulación que establecen los ordenamientos legales. Debe tenerse en cuenta que de conformidad con el artículo 129 del Código Federal de Procedimientos Civiles son documentos públicos aquellos cuya formación está encomendada por la ley dentro de los límites de su competencia a un funcionario público revestido de la fe pública y los expedidos por los funcionarios públicos en ejercicio de sus funciones.

De acuerdo con lo anterior las actas de auditoria que se levanten como consecuencia de una orden de visita expedida por un funcionario público en ejercicio de sus funciones tiene la calidad de documento público, corresponde a la autoridad probar los hechos que motivan sus actos o resoluciones cuando el afectado los niegue lisa y llanamente. Sin embargo dicho precepto no es aplicable cuando la autoridad con base en datos derivados del acta de auditoria llega a la conclusión de que el causante no cubrió correctamente sus impuestos por haber omitido ingresos que fueron determinados con documentos proporcionados por e propio contribuyente, pues en tal caso a éste corresponde desvirtuar las conclusiones que la autoridad desprende de los documentos contables examinados en la auditoria. Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, 2ª Época, Número. 49, I-1984, página. 546. Así mismo ha sostenido que cuando una resolución fiscal se sustenta en un acta de auditoria en que se consigna omisión de ingresos dada la presunción de validez que consagra los artículos. 89 y 220 del Código Fiscal de la Federación, no basta que el actor niegue dicha omisión para que la carga de la prueba se desplace a la autoridad, sino que es necesario que el actor aporte los elementos de prueba suficientes para desvirtuar los hechos ahí asentados, pues la autoridad únicamente tendría dicha carga cuando se limitara a afirmar que sí existió.

Los hechos consignados en un acta de auditoria, aunque tienen la validez formal del documento, no impiden que su contenido sea desvirtuado por otro tipo de probanza; por tanto si se aportan pruebas que contraríen lo dicho en el acta de inspección, esta última carecerá de eficacia, Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, 2ª Época, Número 82, X-1986, página 310.<sup>32</sup>

La Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación ha resuelto que las actas que se levanten con motivo de visitas domiciliarias deben ser firmadas por dos testigos propuestos por el ocupante del lugar visitado o en su ausencia o negativa por la autoridad que practique la diligencia, ello en acatamiento de lo dispuesto por el artículo 16 Constitucional, siendo indispensable al efecto que se indique en forma expresa en las mismas actas las circunstancias de la ausencia o negativa antes mencionada”.<sup>33</sup>

En consonancia con lo sostenido por tribunales judiciales, el Tribunal Fiscal de la Federación ha sostenido que los requisitos que señala el Artículo 129 del Código Federal de Procedimientos Civiles para calificar de público un documento, determinan sólo la validez formal del mismo, pero no impiden que su contenido sea desvirtuado por otro tipo de probanzas; por lo tanto, si se aportan pruebas que contrarían lo dicho en el acto de inspección, esta última carecerá de eficacia”.<sup>34</sup>

## 2.7 Conclusión anticipada de la visita

Las visitas pueden concluir anticipadamente en los siguientes casos (artículo 47 del Código Fiscal de la Federación):

---

<sup>32</sup> DE LA GARZA, Sergio Francisco, DERECHO FINANCIERO MEXICANO, p. 747.

<sup>33</sup> 8 RTFF, II Época, ns. 1-6, p. 347.

<sup>34</sup> 9 RTFF, ns. 362-372, año XXXI, juicio 1515/67, p. 151.

- I. Cuando el visitado, antes del inicio de la visita, hubiera presentado aviso ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público manifestando su deseo de presentar sus estados financieros dictaminados por contador público autorizado, siempre que dicho aviso se haya presentado en el plazo y cumpliendo los requisitos que al afecto señale el Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

## 2.8 Impugnabilidad de la visita domiciliaria

En cuanto a la oportunidad para impugnar las visitas domiciliarias por medio de Juicios de amparo, el 1er. Tribunal Colegiado en Materia Administrativa 1er. C., ha establecido que "si se practica una visita de inspección o auditoria a la quejosa, ésta puede pedir amparo o impugnar desde luego las órdenes para practicarla o los vicios que encuentre en la práctica de la diligencia, cuando con ello se hayan violado desde luego y directamente las garantías individuales; pero si por las peculiaridades del caso conviene a sus intereses esperar el resultado de la visita puede entonces impugnar tanto la resolución que las autoridades dicten como resultado de la investigación, cuando los vicios que haya habido en la orden o en la práctica de la diligencia, ya que éstos podrían no haberle producido efectos perjudiciales".<sup>35</sup>

---

<sup>35</sup> Informe de Presidente de la SCJN 1973, 4ª parte, AR 2964/71, Cia. Vinícola y Anexas, S.A., 6-III-72; Ar 134/72 Construcciones Crea, S. A., 10-VIII-72; AR 367/72.

## **CAPÍTULO TERCERO**

### **LAS VISITAS DOMICILIARIAS REALIZADAS POR LAS ENTIDADES FEDERATIVAS A LOS FEDERATARIOS PÚBLICOS**

SUMARIO: 3.1 Las Facultades de comprobación de las Entidades Federales, en base al Convenio de Coordinación Fiscal. 3.1.1. El problema de la múltiple imposición y de las facultades concurrentes. 3.1.2. El actual Sistema Nacional de Coordinación Fiscal. 3.1.3. El cobro de impuestos federales a través de las autoridades hacendarias locales. 3.2. Responsabilidad y obligación de los fedatarios públicos. 3.2.1. Los sujetos de la relación jurídica tributaria. 3.2.2. El sujeto pasivo de la obligación fiscal. 3.2.3 Los fedatarios públicos como responsables solidarios. 3.3 Determinación de crédito en visita domiciliaria al notario público que no retuvo de manera correcta el Impuesto Sobre la Renta.

#### 3.1 Facultades de comprobación de las Entidades Federales, en base al Convenio de Coordinación Fiscal.

Como ya observamos en el capítulo primero de este trabajo de investigación, la autoridad fiscal tiene las facultades de verificar el verdadero cumplimiento de los contribuyentes, a través de los diversos medios de fiscalización, contenidos principalmente en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, de entre las cuales destacan la revisión de gabinete, las compulsas y las revisiones de cálculos aritméticos.

También se tuvo ya oportunidad de realizar en el segundo capítulo de esta tesis, el análisis de la principal facultad de fiscalización que tienen las autoridades hacendarias, nos referimos a la visita domiciliaria.

Finalmente, toca ahora en el presente capítulo, revisar la problemática encontrada por nuestra parte, que es la sustancia del presente trabajo de investigación, el cual consiste en la negativa que hacen los fedatarios públicos a las autoridades hacendarias estatales, respecto a su responsabilidad solidaria en el pago de impuestos federales, situación que a continuación se desarrollará.

### 3.1.1. El problema de la múltiple imposición y de las facultades concurrentes.

Si nos remontamos a los orígenes del federalismo, sabríamos que el Sistema Federal Mexicano es el resultado de múltiples luchas históricas y amplios debates, que durante casi dos siglos han concentrado parte importante de la atención de los actores políticos principales. Las diversas Constituciones que han regido la vida de nuestro país han dado cuenta de esa disputa.

En su origen el federalismo mexicano tuvo por objetivo unir sin fusionar y diferenciar sin dividir. Aunque la idea que finalmente prevaleció fue que los poderes federales debían limitarse sólo al ejercicio de las facultades que de manera expresa les otorga la Constitución de la República.

En el ámbito tributario, nada se comentó en la Constitución de 1824 al respecto, y no fue sino hasta el proyecto de constitución de 1856, en que se dio por primera vez un intento por otorgar facultades expresas entre la federación y las entidades federativas. En esa ocasión se propuso que a la Federación le correspondiera el cobro de los impuestos indirectos, mientras que a las entidades federativas se les otorgaría la posibilidad de cobrar los impuestos directos. Sin embargo, esta propuesta no fue aprobada por los legisladores constituyentes.

Lo que si se aprobó en la constitución de 1857, fue otorgarle a la Federación la facultad exclusiva en relación a los impuestos al comercio exterior y al impuesto del timbre. Además, se estableció el artículo 124 constitucional que hasta la fecha dice: "Las facultades que no están expresamente concedidas por esta Constitución a los funcionarios federales, se entienden reservadas a los Estados."

En principio, los legisladores de las entidades federativas entendieron, en base al precepto constitucional antes transcrito, que todo lo que no fuera

parte de las facultades exclusivas de la Federación, le correspondía al a los Estados.

Lo anterior hubiera colocado a la Federación en una situación económica muy difícil, por lo que Ignacio L. Vallarta, entonces Presidente de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, rechazó esta interpretación, pasando a considerar que el artículo 124 de nuestra carta magna, otorgaba facultades concurrentes en materia impositiva, esto es, que tanto la federación como las entidades federativas estaban facultadas para concurrir y establecer contribuciones en todas las fuentes impositivas con excepción de las que ya correspondían en forma exclusiva a la Federación.

Con la anterior interpretación de Ignacio L. Vallarta se estableció la anarquía fiscal, pues surge desde esos momentos un problema que no ha sido del todo resuelto hasta nuestros días todavía, nos referimos al problema de la doble o múltiple imposición, en el que tanto la Federación, como las entidades federativas, pueden establecer contribuciones sobre una misma fuente impositiva varias veces, generando con ello severas distorsiones económicas.<sup>36</sup>

Para corregir esta situación se realizaron Convenciones Nacionales Fiscales, convocadas por el poder ejecutivo y en las que participaron todas las autoridades hacendarias, tanto federales como estatales. Se puede decir que la historia de estas convenciones es la historia de la lucha por mejorar nuestro sistema fiscal de acuerdo con la realidad socioeconómica en que se vive. Con

---

<sup>36</sup> Tena Ramírez lo menciona de la manera siguiente: "La tesis de Vallarta implantaba la anarquía en materia fiscal, pues si en Estados Unidos la prudencia legislativa, dirigida por los electores en los comicios, podía servir para no extenuar las fuentes gravadas por ambas jurisdicciones, en México la codicia de la federación y la pobreza de los Estados iban a competir en la exacción de los impuestos dobles. TENA RAMÍREZ, Felipe. "Derecho Constitucional Mexicano", Ed Porrúa, Décimo Séptima Edición, México, 1980, pág. 325.

este propósito se realizaron las Convenciones Nacionales Fiscales de 1925, 1933, y 1947.

Cabe mencionar que antes de la aparición de los primeros antecedentes claros de la Coordinación Fiscal, la situación existente en esta materia en México se caracterizaba por la multiplicidad de tributos federales, estatales y municipales, la complejidad del sistema tributario, la existencia de leyes fiscales, a menudo contradictorias, y las exacciones desproporcionadas e inequitativas en gravámenes concurrentes.

### 3.1.2. El actual Sistema Nacional de Coordinación Fiscal.

Sin duda las Convenciones Nacionales Fiscales constituyeron un esfuerzo de unión, de colaboración y de ordenamiento de la concurrencia y de las potestades tributarias, orientando a pactar acuerdos entre los gobiernos de las entidades federativas y el Gobierno Federal, así como para compartir el rendimiento de los impuestos. Así a finales de 1953 se crea la Ley de Coordinación Fiscal, que unió a algunos estados mediante un convenio que los obliga a derogar contribuciones locales a cambio de recibir participaciones de la Federación.

Sin embargo, esta legislación no funcionó debidamente, puesto que no todos los Estados se adhirieron a estos convenios, por lo que, en la última gran reforma fiscal de 1978, en la que como punta de lanza se introduce por primera vez en nuestro país el impuesto al valor agregado, también se viene a establecer una nueva Ley de Coordinación Fiscal de 1980, vigente hasta nuestros días.

A diferencia de la anterior legislación de 1953, todas las entidades federativas se adhirieron a la vigente Ley de Coordinación Fiscal de 1980, con lo que a cambio de participaciones federales, los Estados se comprometieron a abrogar o derogar todas las contribuciones cuya fuente impositiva fuera

concurrente con la Federación, con lo que nace el actual Sistema Nacional de Coordinación Fiscal.

La finalidad anterior queda establecida de manera clara en el propio artículo primero de la ley de coordinación fiscal, que dice:

“Artículo 1. Esta Ley tiene por objeto coordinar el sistema fiscal de la Federación con los de los Estados, Municipios y Distrito Federal, establecer la participación que corresponda a sus haciendas públicas en los ingresos federales; distribuir entre ellos dichas participaciones; fijar reglas de colaboración administrativa entre las diversas autoridades fiscales; constituir los organismos en materia de coordinación fiscal y dar las bases de su organización y funcionamiento.”

Cuando en esta ley se utilice la expresión “Entidades”, ésta se referirá a los Estados y al Distrito Federal.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público celebrará convenio con las Entidades que soliciten adherirse al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal que establece esta ley. Dichas Entidades participarán en total de los impuestos federales y en los otros ingresos que señale esta ley mediante la distribución de los fondos que en la misma se establecen (Ref. D.O.F. del 31-XII-95).

Como se puede observar de la anterior transcripción, la finalidad de esta ley es coordinar todo un sistema fiscal mexicano, en el cual sobresalen las principales reglas siguientes:

- A).- Coordinar a la Federación con los Estados, Municipios y el Distrito Federal.
- B).- Establecer las participaciones que por ingresos de la federación les correspondan a las haciendas públicas de cada uno de estos entes públicos.

C).- Fijar las reglas de colaboración administrativa entre las diversas autoridades fiscales.

D).- Dar las bases de la organización y funcionamiento del sistema fiscal, constituyendo para ello los organismos en materia de coordinación fiscal.

Por su importancia, creemos oportuno desarrollar estos puntos, lo que hacemos a continuación:

A).- Coordinar a la Federación con los Estados, Municipios y el Distrito Federal.

El principal instrumento de la coordinación fiscal es precisamente el convenio de coordinación fiscal, el cual se firma entre la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y la entidad federativa correspondiente.

En este sentido debemos destacar que el artículo 10, de esta Ley, señala la necesidad de que estos convenios sean firmados por las legislaturas estatales, destacándose que la adhesión al sistema siempre debe llevarse a cabo de forma integral y no solo en relación con los ingresos de la Federación.

Es importante señalar, que si bien la propia norma legal antes citada señala la posibilidad de que las legislaturas estatales den por terminado el convenio, hasta la fecha todos los Estados continúan adheridos a la coordinación fiscal.

B).- Establecer las participaciones que por ingresos de la federación les correspondan a las haciendas públicas de cada uno de estos entes públicos.

Con respecto a este punto, que es uno de los más delicados del sistema impositivo mexicano debemos mencionar que las participaciones

federales se distribuyen a través de los fondos de coordinación fiscal, que son los siguientes:

- Fondo General de Participaciones.
- Fondos de Aportaciones Federales.
- Fondo de Participación a Municipios.

a).- Fondo General de Participaciones.

Este fondo se constituye con el 20% de la recaudación Federal participable, siendo que el segundo párrafo, del artículo 2º de esta Ley, define como partes integrantes de este concepto, a las siguientes:

La recaudación federal participable será la que obtenga la Federación por todos sus impuestos, así como los derechos sobre la extracción de petróleo y de minería disminuidos con el total de las devoluciones por los mismos conceptos. (Reformado D.O.F. del 15-XII-95).

Sin embargo, este mismo precepto legal señala que elementos no integran a esta recaudación federal participable, y son:

- Los impuestos adicionales del 3% sobre el impuesto general de exportación de petróleo crudo, gas natural, y sus derivados
- 2% En las demás exportaciones.
- Los derechos adicionales o extraordinarios, sobre la extracción de petróleo.

El propio artículo segundo, en su quinto párrafo, de esta Ley, nos establece como se va a distribuir los recursos de este fondo:

- El 45.17% del mismo, en proporción directa al número de habitantes que tenga cada entidad en el ejercicio de que se trate.

El número de habitantes se tomará de la última información oficial que hubiera dado a conocer el Instituto Nacional de Estadística, Geografía e Informática, en el año que se publique.

- El 45.17% en los términos del artículo 3° de esta Ley.
- El 9.66% restante, se distribuirá en proporción inversa a las participaciones por habitante que tenga cada entidad, éstas son el resultado de la suma de las participaciones a que se refieren las fracciones I y II de este artículo en el ejercicio de que se trate.

b).- Fondos de Aportaciones Federales.

El propio artículo 25 de esta Ley, nos señala que con independencia de lo establecido en relación con los Fondos General de Participaciones y de Participación a Municipios, los Fondos de Aportaciones Federales son los siguientes:

- Fondos de aportaciones para la Educación Básica y Normal.
- Fondos de aportaciones para los Servicios de Salud.
- Fondos de aportaciones para la Infraestructura Social.
- Fondos de aportaciones para el Fortalecimiento de los Municipios y de las Demarcaciones Territoriales del Distrito Federal.
- Fondos de aportaciones Múltiples
- Fondo de aportaciones para la educación Tecnológica y de Adultos.
- Fondo de aportaciones para la Seguridad Pública de los Estados y del Distrito Federal.

c) Fondo de Participación a Municipios

Independientemente de las formulas que la ley señala que se deben de utilizar para el cálculo de los ingresos que se deben de integrar a este fondo, el artículo sexto de la Ley nos establece que las participaciones

federales que deben recibir del total del fondo general de participaciones los Municipios, nunca serán inferiores al 20% de las cantidades que correspondan al Estado, correspondiéndole a la legislatura locales establecer su distribución.

C).- Fijar las reglas de colaboración administrativa entre las diversas autoridades fiscales.

Por ser este tema de vital interés para la presente tesis, este apartado se desarrollará con mayor amplitud en el punto del capítulo que a continuación se analiza.

D).- Dar las bases de la organización y funcionamiento del sistema fiscal, constituyendo para ello los organismos en materia de coordinación fiscal.

Los organismos en materia de coordinación, para el desarrollo, vigilancia y perfeccionamiento del Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, según lo establece el artículo 16 de esta Ley, son:

- La Reunión Nacional de Funcionarios Fiscales.
- La Comisión Permanente de Funcionarios Fiscales.
- El Instituto para el Desarrollo Técnico de las Haciendas Públicas (INDETEC).
- La Junta de Coordinación Fiscal.

En los artículos 17 y 18 del mismo ordenamiento se establece que la Reunión Nacional de Funcionarios Fiscales, se integrará por el Secretario de Hacienda y Crédito Público y por el titular del órgano hacendario de cada Entidad, se sesionará, cuando menos, una vez al año en el lugar del territorio nacional que elijan sus integrantes, la cual será convocada por el Secretario de Hacienda y Crédito Público o por la Comisión Permanente de Funcionarios Fiscales.

De conformidad con el artículo 19 de la misma ley, se les otorgan facultades para aprobar los reglamentos de funcionamiento de la propia Reunión Nacional de la Comisión Permanente de Funcionarios Fiscales, del INDETEC, y de la Junta de Coordinación Fiscal, establecer, en su caso, las aportaciones ordinarias y extraordinarias que deban cumplir la Federación y las Entidades, fungir como asamblea general del INDETEC y aprobar sus presupuestos y programas y proponer al ejecutivo Federal por conducto de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y a los Gobiernos de las Entidades las medidas convenientes para actualizar o mejorar el Sistema Nacional de Coordinación Fiscal.

Asimismo, en el artículo 2º señala que la Comisión Permanente de Funcionarios Fiscales estará formada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, y por ocho Entidades. Las Entidades que integra la Comisión Permanente serán elegidas por cada uno de los 8 grupos, de cuatro entidades, agrupados de acuerdo a su situación geográfica.

Las Entidades miembros de la Comisión Permanente durarán en su cargo dos años se renovarán anualmente por mitad, esta Comisión Permanente tendrá las funciones señaladas en el artículo 21 preparara las Reuniones Nacionales de Funcionarios Fiscales y establecerá los asuntos de que deban ocuparse, preparara los proyectos de distribución de aportaciones ordinarias y extraordinarias que deban cumplir la Federación y las Entidades, fungirá a como consejo directivo del INDETEC y formulara informes de las actividades de dicho instituto y de la Comisión Permanente, vigilara la creación e incremento de fondos y su distribución entre las Entidades y las liquidaciones anuales que de dichos fondos formule la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, así como la vigilancia determinación, liquidación y pago de participaciones a los Municipios, formular los dictámenes técnicos a que se refiere el artículo 11 de esta Ley, por violaciones al convenio.

En sus artículos 22 y 23 señala que el Instituto para el Desarrollo Técnico de las Haciendas Públicas (INDETEC) es un organismo público, con personalidad jurídica y patrimonio propios, con las siguientes funciones

- Realizar estudios relativos al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal.
- Hacer estudios permanentes de la legislación tributaria vigente en la Federación y en cada una de las Entidades, así como de las respectivas administraciones.
- Desempeñar las funciones de secretaría técnica de la Reunión Nacional y de la Comisión Permanente de Funcionarios Fiscales.
- Actuar como consultor técnico de las haciendas públicas.
- Promover el desarrollo técnico de las haciendas públicas municipales.
- Capacitar técnicos y funcionarios fiscales.
- Desarrollar los programas que apruebe la Reunión Nacional de Funcionarios Fiscales.

Asimismo en su artículo 24 señala que la Junta de Coordinación Fiscal se integra por los representantes que designe la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y los titulares de los órganos hacendarios de las ocho Entidades que forman la Comisión Permanente de Funcionarios Fiscales.

El Instituto para el Desarrollo Técnico de las Haciendas Públicas (INDETEC) estar integrado por el Director General, la Asamblea General y el Consejo Administrativo.

### 3.1.3. El cobro de impuestos federales a través de las autoridades hacendarias locales.

Tal y como ya lo hemos mencionado en los puntos anteriores de este capítulo, el actual sistema impositivo mexicano vigente hasta la actualidad,

proviene de la última verdadera gran reforma fiscal llevada a cabo a partir del año de 1978.

Si bien esta reforma tuvo como uno de sus principales objetivos introducir por primera vez en nuestro país el impuesto al valor agregado, lo más importante que se logró fue que las entidades federativas se adhirieran al sistema nacional de coordinación fiscal, todo lo cual ya fue ampliamente comentado con anterioridad.

Ahora bien, en relación con las facultades de revisión de contribuciones federales por parte de las entidades federativas, podemos señalar como su origen, a la Ley de Coordinación Fiscal, vigente a partir del 1 de enero de 1980 y publicado en el Diario Oficial de la Federación el 27 de diciembre de 1978, cuyas principales características ya fueron comentadas en los puntos anteriores de este capítulo.

En razón de lo anterior, únicamente precisaremos las normas y facultades más importantes, contenidas en la Ley de Coordinación Fiscal, en relación al cobro de impuestos federales por parte de autoridades locales, lo cual se hace a continuación:

a).- La posibilidad de que la Federación y los Estados puedan celebrar Convenios de Coordinación en Materia de Administración de Ingresos Federales (artículo 13 de la Ley). A través de estos convenios se otorgan facultades que serán ejercidas por las autoridades fiscales locales, y que comprenderán las funciones siguientes:

- Registro Federal de Contribuyentes.
- Recaudación.
- Fiscalización y administración.

b).- La precisión de que las autoridades fiscales estatales serán consideradas en el ejercicio de las facultades a que se refieren los convenios o acuerdos respectivos, como autoridades fiscales federales. (Artículo 14 de la Ley).

Con respecto a los Convenios de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal, las principales razones que se han señalado en los Decretos respectivos, para impulsar la colaboración administrativa entre la Federación y las entidades federativas, son las siguientes:

- a).- Fomentar la descentralización administrativa y el desarrollo nacional.
- b).- Otorgar por un lado mayores ingresos, y por el otro, mayores atribuciones a las entidades federativas, en correspondencia con sus responsabilidades institucionales y sus funciones públicas.
- c).- Lograr que los Estados y sus Municipios, dejen de ser meros receptores de ingresos provenientes de participaciones, y que se conviertan en parte actuante de la administración tributaria nacional.

En este sentido, el Ejecutivo Federal ha entendido ya que la intervención de las autoridades fiscales de las entidades federales es de gran importancia, y que ocupan un lugar preponderante en el mejoramiento y evolución positiva de la administración del sistema tributario nacional, pues de las autoridades locales depende en forma esencial, la mejoría en los sistemas de administración de los conceptos denominados ingresos coordinados, como lo es el Impuesto al Valor Agregado.

A continuación, nos merece por su importancia, precisar las fechas de publicación en el Diario Oficial de la Federación, de los convenios de colaboración administrativa en materia fiscal federal, así como de los acuerdos

que lo modifican y sus anexos, lo que hacemos a través del cuadro que se transcribe en seguida:

ENTIDADES FEDERATIVAS	CCAMFF VIGENTE A PARTIR DE 1997	1a. MODIF. AL CCAMFF INCENT ISR IMPAC	2a. MODIF AL CCAMFF SUPRIME CONDICIONANTE	3a. MODIF AL CCAMFF DIF. DICTAMEN	(2) CCAMFF QUE DEJA SIN EFECTO EL ANTERIOR Y SUS MODIF.	ANEXO 1 ZONA FED. MARITIMO TERREST.	MODIF. ANEXO 1 ZONA FED. MARIT. TERREST.	NUEVOS ANEXOS 1 (MPIOs.) ZONA FED. MARIT. TERREST. 1/	ANEXO 2 ADMON. POR EL EDO. DEL ISAN	ANEXO 3 (MPIOs) PEQ. CONTRIB ECONOM INFORM.	ANEXO 3 DEROGA AL ANTERIOR	NUEVO ANEXO 3 ADMON. DE ING. DERIV. DEL ISR DE LOS PEQUEÑOS CONTRIBUYENTES	ANEXO 4 ADMON. EDO. RIBERAS	NUEVO ANEXO 4 ADMON. DE RIVERAS	ANEXO 5 ADMON. DERECHOS POR OBRA PUBLIC. CUD	ANEXO 6 COMPROBACION EN MATERIA DE ISCAS E MBSS (SUNT).	ANEXO 7 ADMON. ING. ISR REGIMEN INTERMED Y POR LA GANANCIA EN LA ENAJ.DE	ANEXO 11 MPIOs. FRONT. VIGIL Y CONT. MERC. EXTRANJ. 1/	ANEXO 12 EDO. CERV. TAB Y BEB. ALC. PROCED. EXTRANJ.	ANEXO 13 EDO. SERV. TURISTIC.	ANEXO 14 EDO. MERCANCIAS PROCED EXTRANJ.
AGUASCALIENTES	21-Nov-96	14-Ago-97	03-Dic-99	08-May-01					04-Mar-97	21-Dic-98	26-Jul-00	08-Abr-03	10-Abr-00		23-Jul-90	02-Sep-02	18-MZO-03		15-Jul-94	09-Dic-94	15-May-95
BAJA CALIFORNIA	21-Nov-96	01-Sep-97	02-Dic-99	20-Jun-01		11-May-84	16-Ene-88	24-Mar-03	31-Ene-97			14-Abr-03			23-Jul-90		15-Abr-03	25-Jul-94		13-Abr-95	
BAJA CALIF. SUR	23-Dic-96	10-Jun-99	28-Sep-01	28-Sep-01		30-Jul-84	14-Ene-86	22-Ene-98	31-Ene-97	10-Jun-99		26-Jun-03	15-Feb-00		23-Jul-90			29-Mar-95			29-MZO-95
CAMPECHE	28-Dic-96	08-Ago-97	16-Jun-00	14-Ene-02		14-May-84	25-Nov-85	08-Jul-99	31-Ene-97						23-Jul-90	15-Ago-02		27-Jul-94		14-Dic-94	
COAHUILA	23-Dic-96	14-Ago-97	29-Jul-02	05-Oct-01					31-Ene-97	05-Oct-98		15-May-03		29-Jul-02	23-Jul-90	23-Oct-02	14-May-03	20-May-94	04-May-94	17-Ene-95	29-MZO-95
COLIMA	18-Dic-96	30-Jul-97	17-Ene-00	08-May-01		14-May-84	25-Nov-85	09-Dic-97	31-Ene-97	18-Ago-98	15-Jun-00	18-MZO-03	07-Feb-00		23-Jul-90	16-Ago-02	25-MZO-03	12-Sep-94	15-Jul-94	16-Nov-94	16-Ene-95
CHIAPAS	23-Dic-96	10-Feb-98	03-Feb-00	08-May-01		26-Jun-84	14-Ene-86	14-Abr-00	04-Abr-97			26-Jun-03	14-Abr-00	30-Jul-02	23-Jul-90	15-Ago-02	15-Abr-03	27-Jul-94	27-Jul-94	07-Jul-95	06-Jul-95
CHIHUAHUA	20-Dic-96	16-Oct-97	14-Ene-00	20-Jun-01					31-Ene-97	14-Sep-98		15-May-03	09-MZO-00		24-Jul-94		14-May-03	26-Sep-94	12-May-94	13-Abr-95	05-Abr-95
DISTRITO FEDERAL ***	Acuerdo a la SHCP y a la DDF para la Colaboración Administrativa del DF en Materia Fiscal Federal, publicado el 23 de mayo de 1997, vigente por disposición del Artículo Segundo transitorio de la Ley de Coordinación Fiscal de 31 de diciembre de 2000.																				
DURANGO	22-Nov-96	01-Ago-97	03-Dic-99	08-May-01					31-Ene-97	09-Feb-99	19-Jun-00	15-May-03	23-May-00		23-Jul-90	23-Oct-02	16-May-03		15-Jul-94	16-Nov-94	
GUANAJUATO	22-Nov-96	22-Ago-97	07-Ene-00	10-Dic-01					31-Ene-97	10-Ago-00		14-Abr-03	03-Abr-00		23-Jul-90	23-Oct-02	15-Abr-03		04-May-94	21-Nov-94	
GUERRERO	28-Dic-96	21-Abr-98	09-MZO-00	20-Jun-01		13-Jul-84	25-Nov-85	23-Ene-98	31-Ene-97	21-Dic-98	22-Nov-00		10-Abr-00	30-Jul-02	23-Jul-90	19-Nov-02		11-Oct-94	15-Jul-94	13-Dic-94	23-Ene-95
HIDALGO	25-Nov-96	10-Feb-98	31-Jul-02	22-Nov-01					26-Mar-97			28-Jun-03			23-Jul-90				04-May-94		
JALISCO	25-Nov-96	05-Sep-97	14-Ene-00	22-Nov-01	16-Jun-03	18-May-84	10-Ene-86	03-Ago-98	31-Ene-97	21-Oct-98			09-Ago-00		23-Jul-90		25-MZO-03		11-Jul-94	14-Abr-95	14-Abr-95
MEXICO	23-Dic-96	05-Sep-97	16-Nov-00	20-Jun-01					04-Abr-97	19-Ene-99	01-Sep-00				24-Jul-90	22-Oct-02				17-Ene-95	
MICHOACAN	25-Nov-96	15-Sep-97	02-Ago-00	20-Jun-01		16-May-84	26-Nov-85	06-Nov-97	31-Ene-97	22-Oct-99	02-Ago-00	08-May-03	01-Ago-00		24-Jul-90		09-May-03	01-Sep-94	13-Sep-94	04-Jul-95	05-Jul-95
MORELOS	19-Nov-96	05-Mar-98	11-Ene-00	20-Jun-01					31-Ene-97	11-Ene-00		15-Abr-03			24-Jul-90		15-Abr-03				
NAYARIT	20-Dic-96	01-Ago-97	04-May-00	20-Jun-01		08-Feb-89		08-Dic-97	31-Ene-97	12-Jul-99	13-Jul-00		09-MZO-00	19-Nov-02	24-Jul-90		09-May-03		13-Sep-94	09-Dic-94	
NUEVO LEON	28-Dic-96	08-Ago-97	07-Feb-00	20-Jun-01					31-Ene-97	07-Oct-98	22-Jun-00	13-Jun-03			24-Jul-90		23-May-03	12-Sep-94			
OAXACA	28-Dic-96	08-Dic-97	05-Sep-00	20-Jun-01		17-May-84	26-Nov-85	22-Sep-98	15-Abr-97			15-May-03			24-Jul-90		16-May-03	22-Sep-94		16-Dic-96	
PUEBLA	18-Dic-96	04-Sep-97	16-Dic-99	20-Jun-01					31-Ene-97	05-MZO-99		12-Jun-03			24-Jul-90		20-Jun-03				
QUERETARO	20-Dic-96	14-Oct-97	06-Abr-00	11-Mar-02					31-Ene-97						24-Jul-90				11-Jul-94	17-Ene-95	14-Jun-95
QUINTANA ROO	28-Dic-96	25-Jun-93	14-Feb-00	20-Jun-01		17-May-84	26-Nov-85	23-Ene-98	21-Abr-97	14-Sep-98	12-Sep-00	08-May-03	17-Feb-00	02-Sep-02	24-Jul-90		09-May-03	18-Ene-95		20-Dic-96	17-Ene-95
SAN LUIS POTOSI	18-Dic-96	21-Abr-98	02-Dic-99	20-Jun-01					21-Abr-97	07-Ene-00	31-Jul-00	03-Jun-03			24-Jul-90		03-Jun-03		12-May-94	24-Oct-95	
SINALOA	23-Dic-96	04-Sep-97	06-Dic-99	20-Jun-01		17-May-84	10-Ene-85	29-Ene-98	31-Ene-97	21-Dic-98		04-Abr-03	01-MZO-00		24-Jul-90		25-MZO-03	21-Jul-94	03-Jun-94	13-Dic-94	17-Ene-95
SONORA	27-Nov-96	05-Sep-97	23-Nov-99	08-May-01		17-May-84	27-May-85	26-Ene-99	31-Ene-97	31-May-99		26-Jun-03			24-Jul-90	16-Ago-02	09-May-03	20-May-94	09-Jun-94		
TABASCO	28-Dic-96	14-Oct-97	29-Ene-01	03-Jun-03		17-May-84	27-Nov-85		31-Ene-97						24-Jul-90					16-Nov-94	
TAMAULIPAS	27-Nov-96	08-Ago-97	17-Ene-00	06-Feb-02		21-May-84	27-Nov-85	01-Jul-98	31-Ene-97	19-Ene-99	22-Oct-01	15-May-03			24-Jul-90	16-Ago-02	14-May-03	21-Jul-94	28-Abr-94	16-Nov-94	16-Ene-95
TLAXCALA	27-Nov-96	10-Feb-98	30-Nov-01	15-Oct-01					31-Ene-97	03-Jun-99		07-Abr-03			24-Jul-90	23-Oct-02	25-MZO-03		14-Jun-94	21-Nov-94	
VERACRUZ	29-Nov-96	08-Ago-97	03-Abr-00	15-Oct-01		18-May-84	27-Nov-85	09-Feb-98	31-Ene-97	24-Dic-99	31-Jul-00	12-Jun-03			24-Jul-90		23-Jun-03	07-Jun-94	19-Sep-94	04-Abr-95	04-Abr-95

Como podemos observar en el cuadro anteriormente señalado, todas las entidades federativas se adhirieron a la colaboración administrativa durante los últimos meses del año de 1996. Con la firma de este convenio y sus 14 anexos se otorgan a las entidades federales nuevas facultades y responsabilidades.

Con respecto a los impuestos, en este nuevo Convenio de Colaboración Administrativa, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y las entidades federativas, se coordinan en las siguientes materias:

- Impuesto al Valor Agregado.
- Impuesto Sobre la Renta.
- Impuesto al Activo.
- Impuesto Especial sobre Producción y Servicios (sólo en relación a contribuyentes sujetos a régimen simplificado en el Impuesto Sobre la Renta)
- Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos (excepto aeronaves)
- Multas Administrativas Federales no Fiscales (excepto las destinadas a un fin específico y las participables con terceros).

Es claro ahora que, si bien en forma anterior a la firma de este nuevo convenio, las funciones de fiscalización y liquidación sólo se ejercían respecto al impuesto al valor agregado, ***ahora se amplían para otros impuestos que son de nueva coordinación a partir de este nuevo Convenio***, y son el Impuesto Sobre la Renta, el Impuesto al Activo, y el Impuesto Especial sobre Producción y Servicios.

En este Convenio se transfieren facultades a los Estados, a través de los cuales se permite a éstos llevar a cabo todos los actos de determinación del impuesto omitido y sus accesorios, incluso a través del procedimiento administrativo de ejecución, exigencia y seguimiento de la garantía de interés fiscal.

Asimismo, este Convenio y sus anexos le otorgan a las entidades federativas competencia para resolver recursos administrativos, en los términos del Código Fiscal de la Federación, cuando éstos se interpongan en contra de las resoluciones dictadas por el Estado y que tratándose de la intervención en juicio, el Gobierno Federal ha considerado conveniente que el Estado asuma la defensa de las resoluciones que él mismo haya emitido en el ejercicio de sus funciones, independientemente de la intervención que a la Secretaría corresponda, bajo un programa coordinado, que se denomina "fiscalización concurrente".

En fin, el nuevo Convenio de Colaboración Administrativa, que como ya se señaló en el cuadro anterior, fueron firmados por las diversas entidades federativas y la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en los meses de noviembre y diciembre de 1996, amplían las materias y acciones coordinadas, así como las funciones operativas delegadas a los Estados, tal y como se observa en el siguiente cuadro:<sup>37</sup>

---

<sup>37</sup> Instituto para el Desarrollo Técnico de las Haciendas Públicas (INDETEC), Boletín Tributario, Año 8 No. 63, Septiembre de 1996, pág. 2, Guadalajara, Jal.

## CUADRO 3.2 FUNCIONES OPERATIVAS DELEGADAS DE LOS ESTADOS

MATERIA Y ACCIONES COORDINADAS	FUNCIONES OPERATIVAS DELEGADAS DE LOS ESTADOS	FUNDAMENTACIÓN
<p>1. IMPUESTOS:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Al Valor Agregado</li> <li>• Sobre la Renta</li> <li>• Al Activo</li> <li>• Especial sobre Producción y Servicios (Régimen Simplificado)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Fiscalización revisión</li> <li>• Verificación 20% padrón.</li> <li>• Liquidación</li> <li>⇒ Determinar impuestos y accesorios.</li> <li>⇒ Imponer multas.</li> <li>⇒ Condonar multas.</li> <li>• Recaudación.</li> <li>⇒ Recabar pagos de sus resoluciones.</li> <li>⇒ Procedimiento administrativo de ejecución.</li> <li>• Autorizaciones.</li> <li>⇒ Pagos en parcialidades o plazos.</li> <li>⇒ Garantía de interés fiscal.</li> <li>• Recursos Administrativos.</li> <li>⇒ Tramitar y recibir impugnaciones.</li> <li>• Intervención en juicio.</li> <li>Defensa ante el Tribunal Fiscal de la Federación.</li> </ul>	<p>Cláusula Séptima y Octava.</p> <p>Cláusula Séptima</p> <p>Cláusula Séptima</p> <p>Cláusula Séptima</p> <p>Cláusula Séptima</p> <p>Cláusula Séptima</p>
<p>2. REGISTRO Y CONTROL DE VEHÍCULOS Y ADMINISTRACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE TENENCIA O USO DE VEHÍCULOS</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• El registro y control vehicular.</li> <li>Establece el registro estatal vehicular y ejercer las siguientes facultades. <ul style="list-style-type: none"> <li>a) Trámites de inscripción, bajas, cambios y rectificaciones al registro.</li> <li>b) Verificación y comprobación para mantener actualizado el registro.</li> <li>c) Recibir y requerir avisos al registro.</li> <li>d) Diseñar y emitir los formatos para control vehicular y cobro de tenencia.</li> </ul> </li> <li>Informar a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público los movimientos efectuados al registro y reponerlo en su totalidad periódicamente.</li> <li>• En materia del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos.</li> <li>⇒ Recaudación de pagos y cobro de diferencias aritméticas en las declaraciones.</li> <li>⇒ Comprobación de obligaciones.</li> <li>⇒ Determinación de créditos.</li> <li>⇒ Notificación y cobranza.</li> <li>⇒ Devoluciones y compensaciones.</li> <li>⇒ Consultas y Autorizaciones.</li> <li>⇒ Imposición y condonación de multas.</li> <li>⇒ Resolución de Recursos Administrativos.</li> <li>⇒ Intervención en Juicio de Nulidad.</li> <li>⇒ Ejercer las fracciones de Art. 41 de Código Fiscal de la Federación.</li> </ul>	<p>Cláusula Novena, Fracción I.</p> <p>Cláusula Novena, Fracciones II, III, IV, V, VI y VII.</p>
<p>3. VIGILANCIA, INSPECCIÓN Y CONTROL DE OBRA PÚBLICA.</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Recaudación.</li> <li>• Comprobación.</li> <li>• Determinación.</li> <li>• Cobro.</li> </ul>	<p>Las reglas están en el Anexo 5 que continúa en vigor por disposición de la Cláusula Segunda Transitoria.</p>
<p>4. MULTAS FEDERALES NO FISCALES (Municipios)</p> <p>5. ARTICULO 41.- CONTROL DE OBLIGACIONES (ISR, IVA, ACTIVO E IEPS DE CONTRIBUYENTES DEL RÉGIMEN SIMPLIFICADO EN EL ISR).</p> <p>6. VIGILANCIA DEL USO DE MAQUINAS DE COMPROBACIÓN FISCAL Y EXPEDICIÓN DE COMPROBANTES.</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Notificación de sanciones.</li> <li>• Determinación de accesorios.</li> <li>• Recaudación y cobranza.</li> <li>• Autorización pago a plazo o parcialidades.</li> <li>• Devoluciones de pagos indebidos.</li> <li>• Recaudación</li> <li>• Emitir requerimientos de obligaciones.</li> <li>• Notificar requerimientos.</li> <li>• Imponer multas</li> <li>• Liquidar provisionalmente y hacer efectivo el crédito.</li> <li>• Cobranza coactiva.</li> <li>• Embargos precautorios.</li> <li>• Autorizar pago a plazo o en parcialidades.</li> <li>• Realizar visitas de inspección para verificar el uso de las maquinas registradoras y la expedición de comprobantes.</li> <li>• Imposición de las multas.</li> <li>• Cobranza coactiva de las multas.</li> </ul>	<p>Cláusula Décima, Fracciones I, II y III,</p> <p>Cláusula Décima primera, Fracciones I, II, III, IV, V y VI.</p> <p>Cláusula Decimosegunda, Fracciones I y , II.</p>
<p>7. VERIFICACIÓN DE VEHÍCULOS DE PROCEDENCIA EXTRANJERA (Excepto aeronaves y embarcaciones).</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Dar cumplimiento a los requisitos y formalidades de la Ley Aduanera.</li> <li>• Ordenar y realizar la verificación de legal estancia en el país, de vehículos en circulación y, en sus caso, embargar precautoriamente.</li> <li>• Levantar acta de embargo precautorio y notificar al interesado el inicio del PAMA.</li> <li>• Poner a disposición de la autoridad competente los vehículos embargados (48 hrs.).</li> <li>• Avisar a al Secretaría de Hacienda y Crédito Público de vehículos siniestrados que se hayan adjudicado al estado (48 hrs.)</li> <li>• Vigilar ala legal estancia en el país de vehículos de procedencia extranjera, negar en sus caso, tarjeta de circulación y placas.</li> </ul>	<p>Cláusula Decimatercera, Fracción I a VI.</p>

De la anterior transcripción, podemos constatar una gran cantidad de funciones delegadas a las entidades federativas por cada una de las materias o acciones coordinadas, que van desde fiscalización, revisión, verificación, liquidación y determinación de impuestos y accesorios, incluyendo su cobro coactivo a través del procedimiento administrativo de ejecución, así como recaudación, imposición o condonación de multas, autorización de pagos en parcialidades, todo esto relativo no sólo al impuesto al valor agregado, sino también de las nuevas materias coordinadas, como son el impuesto sobre la renta, el impuesto al activo y el impuesto especial sobre producción y servicios.

De acuerdo con lo anterior, es claro que se eliminan las auditorías conjuntas que realizaban las autoridades estatales y las federales en actos de fiscalización, relacionados con el Impuesto al Valor Agregado, ya que como se ha insistido, antes de la firma de este convenio las autoridades estatales sólo tenían facultad de revisar el Impuesto al Valor Agregado, y los demás impuestos los revisaban las autoridades federales.

De esta manera, en la actualidad, ya no se requiere la presencia de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en los actos de fiscalización que realizan las autoridades estatales, en relación con las contribuciones federales, siendo este punto, la evolución más importante que se ha tenido dentro de las reglas de la colaboración administrativa en México.

### 3.2. Responsabilidad y obligación de fedatarios públicos.

A continuación, desarrollaremos un tema que es de particular importancia para resolver la problemática sujeta a estudio en este trabajo de investigación. Nos referimos a la responsabilidad solidaria de los gobernados y en particular de los fedatarios públicos, para ello, es necesario revisar lo relacionado con los sujetos de la relación tributaria.

#### 3.2.1. Los sujetos de la relación jurídica tributaria.

Al estudiar la potestad tributaria, establecimos que ésta se manifiesta como el poder del Estado para establecer los gravámenes en un ordenamiento determinado, señalando en forma precisa los elementos de las contribuciones.

En este sentido, es de explorado derecho que una vez que se realiza el hecho imponible, nace un vínculo jurídico entre el sujeto activo y el sujeto pasivo, todo esto dentro de una relación jurídica tributaria, cuyo contenido principal es la obligación fiscal.

De esta manera, ya realizado el también llamado presupuesto de hecho, nace la obligación fiscal sustantiva o principal, que consiste en la necesidad jurídica que tiene el sujeto pasivo, de dar o entregar al sujeto activo, las cantidades que por concepto de contribuciones le corresponden conforme a la ley.

Así pues y de la misma manera que se da en el derecho común, existen en esta relación jurídica dos sujetos del derecho, el acreedor y el deudor, sólo que debemos señalar que la relación jurídica tributaria es una situación muy especial dentro del sistema jurídico mexicano, pues el acreedor, mejor llamado en el ámbito tributario sujeto activo, puede llegar a cobrar lo que le corresponde de manera coactiva.

En efecto, en toda relación jurídica, el sujeto activo es quien tiene la facultad de exigir el cumplimiento de la obligación, en los términos fijados por la propia ley. Sin embargo, en materia tributaria esta facultad no es discrecional, como en el Derecho Privado; aquí, por el contrario, se presenta como una facultad obligación de carácter irrenunciable, de lo que resulta que no sólo tiene el derecho o facultad de exigir el cumplimiento, sino también la obligación de hacerlo. Esta afirmación tiene su base en dos aspectos fundamentales: la naturaleza de la deuda tributaria y la naturaleza del sujeto activo.

Hablando del sujeto activo, en el derecho fiscal mexicano se identifica a éste como el Estado. Sin embargo, es necesario señalar la diferencia que existe

entre la llamada potestad tributaria y la competencia tributaria, pues en la primera, estamos refiriendo a la facultad que tiene el Estado de imponer o establecer contribuciones, mientras que en la segunda, se refiere a la facultad que tiene el sujeto activo de cobrar dichas contribuciones.

De esta forma, tenemos que, en tratándose del nivel federal, el ente que tiene otorgada a su favor la facultad de cobrar las contribuciones, es la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, situación que lleva a cabo a través de su organismo desconcentrado el Servicio de Administración Tributaria.

Ahora bien, si bien la Secretaría de Hacienda y Crédito Público es el sujeto activo más importante, también existen otros entes a los que se les ha otorgado la competencia tributaria, como son las Secretarías de Finanzas en las entidades federativas, y de las Tesorerías de los Municipios, y el Distrito Federal.

Inclusive, en la actualidad existen otros entes a los cuales se les ha otorgado la facultad de cobrar contribuciones, con la particularidad de que éstos no son parte del Estado, si no que se trata de entes públicos que tiene personalidad jurídica propia y a los cuales se les conoce como organismos fiscales autónomos, y son el Instituto Mexicano del Seguro Social y el Instituto del Fondo Nacional para la Vivienda de los Trabajadores.<sup>38</sup>

Así tenemos que en la Ley del Seguro Social, en su artículo 5º de la Ley, se establecen las características de este Instituto, como son el de ser un organismo público descentralizado, con personalidad y patrimonios propios, con el carácter de organismo fiscal autónomo, cuando así lo prevea la Ley. De igual forma se nos presenta en el artículo 3º, fracción I, de su Ley, el Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda de los Trabajadores.

Así pues, sin importar a cual de los sujetos activos se refieran, las principales características de todos estos son la posibilidad de determinar

---

<sup>38</sup> Delgadillo, Luis Humberto, "Principios de Derecho Tributario", Ed. Limusa, Noriega Editores, 4ª edición, México, 2003, pág. 114.

créditos fiscales, cobrar y recaudar contribuciones y utilizar la facultad económica coactiva a través del procedimiento administrativo de ejecución.

Por su parte, los sujetos pasivos en la actualidad se dividen para su estudio en sujeto pasivo principal o también llamado contribuyente, y los responsables solidarios, tema que por su importancia será desarrollado más ampliamente en el siguiente capítulo de esta tesis.

### 3.2.2. El sujeto pasivo de la obligación fiscal.

El sujeto pasivo que, conforme a la teoría general del Derecho, es la persona que tiene a su cargo el cumplimiento de la obligación en virtud de haber realizado el supuesto jurídico establecido en la norma.<sup>39</sup>

En materia tributaria, encontramos que la realización del hecho generador, crea a favor del sujeto activo la facultad de exigir el cumplimiento de las obligaciones, tanto sustantivas como formales. Por tanto, tampoco es raro que respecto de ciertos tributos, y en determinadas condiciones previstas por la ley, pueda darse la pluralidad de sujetos deudores, respecto de los cuales, en forma indistinta el Estado pueda exigir el pago de un mismo y único tributo.

Conforme al artículo 1º del Código Fiscal de la Federación, los sujetos pasivos de la relación jurídico-tributaria son las personas físicas o morales, que de acuerdo con las disposiciones legales se encuentran obligadas al pago de la obligación tributaria, en virtud de haber realizado el hecho generador que la ley prevé.

El otro tipo de sujeto pasivo es el sujeto responsable, o mejor conocido como sujeto solidario, es aquel que, sin haber realizado el hecho generador, por disposición de la ley debe cumplir con la obligación tributaria.

---

<sup>39</sup> Jiménez González, Antonio. Lecciones de Derecho Tributario, ECAFSA, México, 2001.

En materia tributaria la figura del responsable no tiene su origen en el ilícito, sino en la relación del sujeto responsable con el sujeto del impuesto, o con una particular situación jurídica o de hecho señalada en la ley.

Por tanto, a diferencia de los sujetos pasivos, que son identificados por la ley debido a que realizaron el hecho generador, en el caso de los responsables tributarios le es impuesta esta calidad jurídica por distintas razones, sin que realicen el presupuesto generador del tributo. Los responsables solidarios soportan la obligación de pago no a título de deber constitucional de contribuir, sino a título de garantía, en su más amplia acepción, del pago de la deuda tributaria.

Así como respecto del sujeto pasivo el Derecho mexicano no tiene disposición expresa que defina genéricamente la figura, tampoco hace diferenciaciones de los tipos de responsabilidad solidaria y en forma taxativa los regula, por lo que, al realizarse los supuestos descritos en la ley, los sujetos quedan como deudores solidarios del crédito fiscal, por lo que a continuación clasificaremos al sujeto pasivo como se indica:

A) El Sujeto Pasivo Principal o Contribuyente.

Es el sujeto que viene a realizar de forma directa el hecho imponible, esto es, es el que se coloca en la hipótesis descrita por la ley para que de nacimiento la obligación fiscal.

A su vez, los clasificamos de la forma siguiente:<sup>40</sup>

a) Sujetos pasivos por deuda propia con responsabilidad directa.

En caso del deudor directo del tributo a su causahabiente "mortis causa" o "inter vivos", es decir, herederos, legatarios o donatarios a título universal y si se trata de personas morales, la que subsiste o se crea por fusión.

---

<sup>40</sup> Rodríguez Lobato, Raúl. "Derecho Fiscal", Ed. Harla, México, 1986, pág. 149 y 150.

- b) Sujetos pasivos por deuda de carácter mixto (propia y ajena) con responsabilidad directa.

Es el caso de las personas que, conforme a la ley, puede disponer libremente no sólo de sus bienes, sino también de los de terceros, por lo tanto, la ley designa como responsable directo a quien tiene esta facultad, aunque el hecho generador lo haya realizado el tercero, pues por la disponibilidad de los bienes podrán cubrir el adeudo total (en algunas legislaciones el ejemplo ha sido el jefe de la familia respecto a los bienes de los integrantes de la misma).

- c) Sujetos pasivos, en parte por deuda propia y en parte por deuda ajena, con responsabilidad parcialmente directa y parcialmente solidaria.

Es el caso de copropietarios y coherederos, ya que de cada uno se puede exigir el total del adeudo y no sólo la parte que le corresponde. Desde luego, se respeta su derecho a repetir contra los demás responsables.

#### B) Sujetos Pasivos Secundarios.

Ahora bien, en el derecho fiscal también se tiene otro tipo de sujetos pasivos que, a diferencia del contribuyente o sujeto pasivo principal, no realiza el hecho imponible, y sin embargo, queda sujeto al pago del impuesto porque así lo señala la propia ley, los dividimos de la forma siguiente:<sup>41</sup>

- a) Sujetos pasivos por deuda ajena con responsabilidad sustituta.

Es el caso de los sustitutos legales del deudor directo, ya sea voluntarios o por ministerio de ley, a quienes se respeta su derecho a repetir contra el deudor directo.

- b) Sujetos pasivos por deuda ajena con responsabilidad solidaria.

---

<sup>41</sup> Idem.

Es el caso de determinados funcionarios públicos a quienes la ley impone ciertas obligaciones de carácter formal y que no fueron cumplidas, lo cual trae como consecuencia un perjuicio al fisco, como por ejemplo el notario que no verifica que por el acto que ante él se otorgase satisfaga el tributo causado.

c) Sujetos pasivos por deuda ajena con responsabilidad objetiva.

En caso de las personas que adquieren bienes afectos al pago de un tributo que no fue satisfecho en su oportunidad y respecto del cual el bien constituye la garantía objetiva; por ejemplo, la adquisición de un inmueble con adeudos pendientes por concepto de impuesto predial o territorial.

### 3.2.3. Los fedatarios públicos como responsables solidarios.

Como ya lo observamos en el punto anterior de este capítulo, la responsabilidad tributaria solidaria de los directivos de personas jurídicas de acuerdo a la doctrina tributaria los sujetos pasivos de las obligaciones impositivas se dividen en:

1. Los responsables por deuda propia, o sujetos pasivos principales.
2. Los responsables por deuda ajena, o sujetos pasivos secundarios.

Con referencia a los primeros, los propios contribuyentes son responsables directos de cumplir las obligaciones impositivas que recaen sobre ellos.

Pero conforme a nuestra legislación existen otras personas físicas o jurídicas que revisten el carácter de sujetos pasivos de la relación tributaria, y a las cuales se les impone el deber de cumplimiento de las obligaciones fiscales aún cuando no revistan la calidad de contribuyentes.

En este sentido, tal y como ya lo mencionamos, existen tres tipos de responsabilidad en cuanto a los sujetos pasivos por deuda ajena, la

responsabilidad sustituta, la responsabilidad solidaria y la responsabilidad objetiva.

Sin embargo, en la actualidad, el Código Fiscal de la Federación las encuadra a todas en el artículo 26, con el nombre de responsables solidarios, y ahí se encuentra establecidos una gran gama de este tipo de responsabilidades, como son los retenedores, los liquidadores y síndicos, los directores gerentes y administradores, los adquirientes de negociaciones, los socios y accionistas, etc.

Para cada uno de este tipo de responsables solidarios se establecen ciertas reglas, como por ejemplo, tenemos la responsabilidad solidaria de los socios o accionistas de la contribuyente, que responden hasta la participación que tenían en el capital social durante el periodo o a la fecha de que se trate y no en la medida de su aportación inicial.

Ahora bien, no únicamente encontramos este tipo de responsabilidad solidaria en el Código Fiscal de la Federación, sino que en términos generales, las podemos encontrar en cualquier ley de impuestos, como por ejemplo, en la Ley del Impuesto sobre Tenencia y Uso de Vehículos, en cuyo artículo 3º, se establece lo siguiente:

“Art. 3. Son solidariamente responsables del pago del impuesto establecido en esta Ley:

I. Quienes por cualquier título, adquieran la propiedad, tenencia o uso del vehículo, por adeudo del impuesto en que en su caso existiera, aún cuando se trate de personas que no están obligadas al pago de este impuesto.

II. Quienes reciban en consignación o comisión para su enajenación de vehículos, por el adeudo del impuesto que en su caso existiera.

III. Las autoridades federales, estatales o municipales competentes, que autoricen el registro de vehículos, matrículas, altas, cambios o bajas de placas o efectúen la renovación de los mismos, sin haberse cerciorado que no existan adeudos por este

impuesto, correspondiente a los últimos cinco años, salvo en los casos en que el contribuyente acredite que se encuentra liberado de esta obligación.”

De la anterior transcripción, se puede advertir que no sólo en el artículo 26 del Código Fiscal de la Federación existen responsables solidarios, sino que este tipo de responsabilidad se puede encontrar en todas las leyes especiales fiscales, pues en este caso, los consignatarios pueden llegar a colocarse como responsables solidarios, e inclusive, las autoridades responsables de dar de alta o bajas las placas.

Por lo que toca a la responsabilidad tributaria que puedan tener los fedatarios públicos, tenemos que en principio el artículo 26, fracción I, del Código Tributario Federal, establece lo siguiente:

“Art. 26. Son responsables solidarios con los contribuyentes:

- I. Los retenedores y las personas físicas a quines las leyes impongan la obligación de recaudar contribuciones a cargo de los contribuyentes, hasta por el monto de dichas contribuciones.”

Este precepto establece de forma muy clara que varios tipos de personas físicas y morales pueden colocarse como responsables solidarios, en el caso de no retener los impuestos a que la ley les está obligando, como pueden ser los empresarios, a quienes la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en su artículo 113, les obliga a retener el salario de sus trabajadores.

También en este sentido, el impuesto al valor agregado les obliga a todas las personas que realicen una enajenación, prestación de servicios, importación o el uso o goce de bienes, están obligadas a cobrar el impuesto correspondiente al consumidor, y enterarlo al fisco.

De lo anterior, es fácil entender que en el sistema fiscal mexicano se obliga a numerosas personas a participar como auxiliares de la recaudación de impuestos, todo esto en favor de las autoridades hacendarias, y en el caso de que los sujetos no cumplan con estas obligaciones, entonces se colocarán como

responsables solidarios, por lo que el fisco podrá utilizar todas sus facultades de comprobación en relación con estos sujetos, y en dado caso, cobrarles el impuesto.

Antes de continuar, es importante señalar que para los efectos del presente trabajo de investigación, debemos concentrarnos en la posibilidad de que los fedatarios públicos se puedan colocar como responsables solidarios en el impuesto sobre la renta, puesto que la problemática a resolver consiste en conocer si las autoridades fiscales de las entidades federativas están facultadas a cobrar el impuesto sobre la renta, toda vez que este impuesto es federal.

Así tenemos que, además de lo ya señalado con anterioridad, en el artículo 154, tercer párrafo, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, se señala lo siguiente:

“Art. 154. ...

En operaciones consignadas en escrituras públicas, el pago provisional se hará mediante declaración que se presentará dentro de los quince días siguientes a la fecha en que se firme la escritura o minuta. Los notarios, corredores, jueces y demás fedatarios, que por disposición legal tengan funciones notariales, calcularán el impuesto bajo su responsabilidad y lo enterarán en las oficinas autorizadas. Así mismo, dichos fedatarios en el mes de febrero de cada año deberán presentar ante las oficinas autorizadas, la información que al efecto establezca el Código Fiscal de la Federación, respecto de las operaciones realizadas en el ejercicio inmediato anterior.”

De conformidad con lo anterior, no existe ninguna duda de que los fedatarios públicos pueden colocarse como responsables solidarios del impuesto sobre la renta, pues a pesar de que no realizan de forma directa el hecho imponible, tenemos que por disposición expresa de la propia Ley, éstos deben realizar el cálculo del impuesto y enterarlo al fisco.

Situación semejante también se presenta con el artículo 154-Bis, primer y tercer párrafo, de esta Ley, en relación con la opción que este precepto establece, y que dice:

“Art. 154-Bis. Con independencia de lo dispuesto en el artículo 154 de esta Ley, los contribuyentes que enajenen terrenos, construcciones, o terrenos y construcciones, efectuarán un pago por cada operación aplicando la tasa del 5% sobre la ganancia obtenida en los términos de este capítulo, el cual se enterará mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas de la Entidad Federativa en la cual se encuentra ubicado el inmueble de que se trate.

...”

En el caso de operaciones consignadas en escrituras públicas, los notarios, corredores, jueces y demás federatarios, que por disposición legal tenga funciones notariales, calcularán el pago que se refiere este artículo bajo su responsabilidad y lo enterarán en las oficinas autorizadas a que se refiere el mismo en el mismo plazo señalado en el tercer párrafo del artículo 154 de esta Ley.”

Por lo tanto, en el caso de que estos fedatarios públicos no realicen la retención correspondiente, o bien, lleven a cabo el cálculo del impuesto en forma incorrecta, se colocarán como responsables solidarios, siendo claro pues, que las autoridades fiscales podrán presentarse para conocer si han estado cumpliendo con este tipo de obligaciones fiscales. Lo que está en duda según los fedatarios, es que las autoridades fiscales estatales estén facultadas para llevar esta fiscalización, al tratarse de un impuesto federal, situación que se resolverá en el siguiente punto.

3.3 Determinación de créditos fiscales en visita domiciliaria al notario público que no retuvo de manera correcta el impuesto sobre la renta.

De todo lo expuesto con anterioridad, es importante mencionar que lo federatarios públicos, aún y cuando no realizan de manera directa el presupuesto

de hecho, si son responsables solidarios, y por lo tanto, están en la situación de colocarse como cualquier otro responsable solidario.

La afirmación anterior, no es el objeto de estudio de este trabajo de investigación, pues tal y como ya se demostró con el punto anterior de esta tesis, los federatarios públicos, son sin lugar a dudas, responsables solidarios, y cuando éstos se colocan en la situación de responsables, es claro que las autoridades fiscales pueden fincar créditos fiscales en su contra, aunque también es cierto que tendrán el derecho de repetir en contra del sujeto pasivo principal.

Lo realmente importante para este trabajo de investigación, y que viene a ser la sustancia del mismo, es comprobar de una u otra forma, la hipótesis central de esta tesis, que consiste en conocer si a los federatarios públicos, como responsables solidarios, se les puede fincar créditos fiscales por omisión en el pago de contribuciones federales, que deriven de una visita domiciliaria que llevan a cabo, no las autoridades federales, si no las autoridades estatales.

Ciertamente, aquí el problema que enfrentamos consiste en conocer si las autoridades fiscales estatales están facultadas para llevar a cabo este tipo de facultades de comprobación, toda vez que la visita domiciliaria es en relación no de impuestos estatales, que sería lo común, si no de impuestos federales, que se supone deberían de ser fiscalizados por las autoridades federales.

Así pues, a continuación haremos el análisis correspondiente para demostrar nuestra hipótesis, que consiste en que en la actualidad, las autoridades fiscales estatales, sí están facultadas para llevar a cabo la fiscalización a los notarios en relación con las obligaciones establecidas en la ley del impuesto sobre la renta, y en su caso, inclusive, determinar créditos fiscales en este sentido, todo esto sin participación alguna de las autoridades fiscales federales.

Por principio de cuentas, tenemos que con sustento en todo lo expuesto hasta aquí, las autoridades fiscales federales sí pueden llevar a cabo visitas

domiciliarias a los fedatarios públicos en relación con las obligaciones establecidas en la Ley del Impuesto Sobre la Renta; sin embargo, con la introducción del artículo 154-Bis, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, a partir del año del 2003, las autoridades estatales comenzaron a interesarse en la fiscalización del impuesto sobre la renta, en relación con las obligaciones de los fedatarios.

Este interés que aceleró este impulso, se dio principalmente por el aliciente de que un 5% sobre la ganancia obtenida de la enajenación de terrenos y construcciones, se quedaría para las entidades federativas. A partir de este momento, las autoridades estatales fiscales iniciaron un programa de fiscalización para la recaudación de estas cantidades, situación que provocó que los notarios públicos establecidos en el Estado de Querétaro, negaran la posibilidad de que cobrara este impuesto por parte de autoridades estatales, al tratarse de un impuesto federal.

De esta forma, a continuación iniciaremos el desarrollo de nuestro análisis para demostrar que las autoridades estatales fiscales sí están facultadas para llevar a cabo actos de fiscalización, y determinación de créditos fiscales, relativos al impuesto sobre la renta, en base a estos preceptos contenidos en los artículos 154 y 154-Bis, ambos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta. Para ello, a partir de este momento nos referiremos únicamente a las autoridades fiscales del Estado de Querétaro.

En primer lugar, tenemos que para que una autoridad estatal del Estado de Querétaro pueda realizar una visita domiciliaría a un notario público, la orden de visita deberá sustentarse en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos que en su primer párrafo dice:

“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.”

Y en su párrafo noveno de este mismo artículo faculta a las autoridades administrativas a practicar visitas domiciliarias tal y como lo se transcribe a continuación:

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

Los dos párrafos constitucionales antes transcritos, establecen con claridad que para que una autoridad pueda molestar a un contribuyente y llevar a cabo una visita domiciliaria, tendrá que ser en primer lugar competente.

En este sentido, para que la autoridad fiscal del Estado de Querétaro pueda actuar con el contribuyente para realizar una visita domiciliaria de impuestos federales, es necesario que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, y la entidad federativa correspondiente, celebren un convenio de adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, y entonces aplicar lo que dispone el artículo 14, de la Ley de Coordinación Fiscal que a la letra dice:

“Las autoridades fiscales de las Entidades que se encuentren adheridas al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal y las de sus Municipios, en su caso, serán consideradas, en el ejercicio de las facultades a que se refieren los convenios o acuerdos respectivos como autoridades fiscales federales.

Las Secretaría de Hacienda y Crédito Público conservará la facultad de fijar a las Entidades y a sus Municipios los criterios generales de interpretación y de aplicación de las disposiciones fiscales y de las reglas de colaboración administrativa que señalen los convenios y acuerdos respectivos.”

Por lo tanto, con la adhesión del Estado de Querétaro al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, su autoridad fiscal al llevar a cabo actuaciones en relación con el cobro de impuesto federales, **se convierte en autoridad fiscal federal.**

Ahora bien, tenemos que para que las autoridades fiscales de nuestro Estado puedan llevar a cabo funciones de fiscalización en este sentido, es necesario además, que el Estado de Querétaro celebre Convenios de Coordinación en Materia de Administración de Ingresos Federales, o mejor conocidos como Convenio de Colaboración Administrativa, que comprenderá las funciones de registro federal de contribuyentes, recaudación, fiscalización y administración.

Así, tenemos que el Estado de Querétaro por un parte, y la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, por la otra, signaron el Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal, mismo que fue publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 20 de diciembre de 1996, y en el Periódico Oficial del Estado de Querétaro "La Sombra de Arteaga", el día 31 de diciembre de 1996.

En la Cláusula Segunda de este Convenio, se señala en forma expresa lo siguiente:

La Secretaría y el Estado convienen coordinarse en:

- I. Impuesto al valor agregado, respecto de las facultades que en este Convenio establecen expresamente, en las cláusulas séptima y octava.
- II. Impuesto sobre la renta e impuesto al activo, en los términos que se establecen en las cláusulas séptima y octava.
- III. Impuesto especial sobre producción y servicios, en los términos que se establecen en las cláusulas séptima y octava.
- IV. Impuesto sobre tenencia o uso de vehículos, excepto aeronaves, en los términos de la cláusula novena.
- V. Multas impuestas por las autoridades administrativas federales no fiscales, a infractores domiciliados dentro de la circunscripción territorial del Estado, excepto las destinadas a un fin específico y las participables con terceros,

así como las impuestas por la Secretaría y sus organismos desconcentrados, en los términos de la cláusula décima.

- VI. El ejercicio de las facultades relacionadas con las siguientes actividades:
- a) Las referidas en el artículo 41 del Código Fiscal de la Federación, en relación con las contribuciones y en los términos que se establecen en la cláusula décimo primera.
  - b) La comprobación del cumplimiento de las obligaciones establecidas en los artículos 29 y 42 fracción V del Código Fiscal de la Federación, en los términos señalados en la cláusula decimosegunda.
  - c) Las de verificación de la legal estancia o tenencia en el territorio nacional de vehículos de procedencia extranjera, en los términos de la cláusula decimotercera.

Tal y como se puede advertir, además de que se coordina en más materias que el impuesto al valor agregado, lo importante es que de forma expresa se señala en la fracción II, que también las partes **se coordinan en el Impuesto Sobre la Renta.**

Ahora bien, en la Cláusula Séptima, primer párrafo, de este Convenio de Colaboración, se especifica muy claramente lo siguiente:

Respecto del impuesto al valor agregado en el ejercicio de las facultades de comprobación, el Estado tendrá las atribuciones relativas a la verificación del cumplimiento de las disposiciones fiscales, incluyendo las de ordenar y practicar visitas e inspecciones en el domicilio fiscal o establecimientos de los contribuyentes, de los responsables solidarios y de los terceros relacionados con ellos; así como en las oficinas de la autoridad competente. Estas mismas facultades las podrá ejercer el Estado respecto del impuesto sobre la renta, impuesto al activo e impuesto especial sobre producción y servicios. (Ref. D.O.F. del 06-IV-200 y P.O. No. 13 de 31-III-2000).

De la simple lectura de la transcripción anterior, se comprueba que se están delegando a las autoridades fiscales estatales una serie de facultades de

comprobación de máxima importancia, **de entre las cuales sobresale la facultad de ordenar y practicar visitas domiciliarias**, no únicamente a los contribuyentes y pasivos principales, si no también a los responsables solidarios, como lo son en este caso, los fedatarios públicos.

Lo anterior también se demuestra, con el segundo párrafo de dicha cláusula, en la que se enumeran los casos que quedan excluidos de fiscalización por parte de las autoridades del estado de Querétaro, pues las exclusiones son las siguientes:

- Las entidades que integran el Sistema Financiero.
- Las sociedades mercantiles que operan como controladoras o controladas.
- Los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal mayoritaria de la Federación.

Como se puede observar, al no quedar contemplados los federatarios públicos en estos casos de exclusión, es obvio que estos si deben de tolerar una visita domiciliaria llevada a cabo por las autoridades fiscales del estado de Querétaro, toda vez que de forma expresa le fueron delegadas estas facultades a través del convenio de colaboración administrativa.

Es importante mencionar, que además de que la autoridad fiscal estatal se convierte para estos efectos se convierte en autoridad fiscal federal, tal y como ya se menciona con anterioridad, las autoridades del estado de Querétaro tienen la obligación de llevar a cabo la fiscalización correspondiente, cumpliendo con las reglas señaladas en la legislación federal, por lo que no podrán utilizar en este sentido ninguna norma estatal, lo cual se corrobora con la fracción III, de la Cláusula Octava, del Convenio de Colaboración Administrativa, que dice:

“OCTAVA.- En materia del Impuesto al Valor Agregado, del Impuesto Sobre al Renta, del Impuesto al Activo, y del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, el Estado tendrá las siguientes obligaciones:

III. Llevar a cabo los actos de fiscalización en los términos establecidos en el Código Fiscal de la Federación y demás disposiciones federales aplicables.”

En este orden de ideas, debemos destacar que también el Estado de Querétaro se le delegan otros tipos de facultades, tanto en materia de determinación de impuestos omitidos, imposición de multas y recaudación, lo cual se encuentra establecido de forma expresa en la propia Cláusula Séptima, quinto párrafo, lo siguiente:

El Estado ejercerá además, las siguientes facultades:

- I. En materia de determinación de impuestos omitidos y sus actualización, sus accesorios e imposición de multas:
  - a) Determinar los impuestos omitidos, su actualización, así como sus accesorios a cargo de los contribuyentes fiscalizados por el propio Estado, responsables solidarios y demás obligados con base en hechos que conozca, derivados del ejercicio de sus facultades de comprobación, conforme a la legislación fiscal federal aplicable.
  - b) Imponer las multas que correspondan por fracciones al Código Fiscal de la Federación y demás disposiciones fiscales federales, que conforme a este Convenio corresponda aplicar a las autoridades fiscales del Estado.
  - c) Condonar multas que imponga en el ejercicio de sus facultades delegadas de comprobación de los impuestos.
  - d) Notificar las resoluciones que determinen los créditos fiscales que se generen con motivo del ejercicio de las facultades a que se refieren esta cláusula.
- II. En materia de recaudación:
  - a) Recaudar el importe de los pagos que se obtengan como resultado de sus actuaciones, así como revisar, determinar y cobrar las diferencias que provengan de errores aritméticos y sus accesorios.
  - b) Llevar a cabo el procedimiento administrativo de ejecución, a fin de que se hagan efectivos los créditos y sus accesorios que se generen con

motivo de los actos a que se refiere esta fracción y la anterior de la presente cláusula.

Las cantidades que correspondan al Estado, como resultado de las acciones en materia de fiscalización de estos impuestos, serán pagadas en las instituciones de crédito que al efecto autorice él mismo o en las oficinas recaudadoras que autorice el propio Estado.

- III. En materia de autorizaciones: (Ref. D.O.F. del 06-IV-2000 y P.O. No. 13 de 31-III-2000).
  - a) Recibir y resolver las solicitudes presentadas por los contribuyentes, de devolución de cantidades pagadas indebidamente al Estado o cuando legalmente así proceda, verificar, determinar y cobrar las devoluciones improcedentes e imponer multas correspondientes. (Adición D.O.F. del 06-IV-2000 y P.O. No. 13 de 31-III-2000).
  - b) Otorgar las correspondientes al pago de créditos fiscales a plazo, ya sea diferido o en parcialidades, con garantía de interés fiscal, en términos del Código Fiscal de la Federación (Adición D.O.F. del 06-IV-2000 y P.O. No. 13 de 31-III-2000).
- IV. En materia de recursos administrativos, el Estado tramitará y resolverá los establecimientos Código Fiscal de la Federación, en relación con actos o resoluciones del propio Estado, emitidos en ejercicio de las facultades que le confiere a este Convenio.
- V. En materia de juicios, el Estado intervendrá como parte en los que se susciten con motivo del ejercicio de las facultades delegadas. De igual manera, éste asumirá la responsabilidad de la defensa de los mismos, sin perjuicio de la intervención que corresponde a la Secretaría, en la forma y términos que se le soliciten.

De esta forma, tenemos que el Estado tiene la posibilidad de determinar los créditos fiscales derivados de visitas domiciliarias, así como también cobrarlos en forma coactiva, a través del procedimiento administrativo de ejecución, **con lo**

**cual indudablemente se convierte en una verdadera autoridad fiscal federal en estos menesteres**, pues se encuentran delegadas las principales características que de forma inherente tiene los sujetos activos de la relación tributaria, y que son determinar créditos fiscales, recaudar y cobrar, y llevar a cabo el cobro a través de la facultad económica coactiva.

De lo expuesto con anterioridad tenemos que al Estado indudablemente se le han delegado las principales facultades de comprobación, recaudación, y cobro de la propia Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en relación con el impuesto sobre la renta, situación que podemos resumir que tienen con las características siguientes:

- a) Sí se han delegado al Estado las principales facultades que como sujeto activo tienen las autoridades fiscales federales.
- b) En el uso de estas facultades delegadas, las autoridades competentes del Estado se convierten en autoridades fiscales federales.
- c) Estas facultades, sólo pueden ejercerse por las autoridades estatales cumpliendo con las normas legales y reglamentarias contenidas en la legislación fiscal federal, por lo que en este caso, no pueden las autoridades estatales sustentarse en normas locales.
- d) Al tratarse de autoridades estatales que vienen a fungir como autoridades federales, el ejercicio de estas particulares facultades únicamente se deben efectuar en relación con las personas que tengan su domicilio fiscal dentro de su territorio.

Hasta aquí, hemos tenido la oportunidad de comprobar fehacientemente nuestra hipótesis, pues es indudable que al Estado de Querétaro, se le han delegado las facultades de determinar créditos fiscales a los fedatarios públicos, que deriven de visitas domiciliarias, en la revisión del cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia del impuesto sobre la renta.

Resta únicamente encontrar a qué dependencia y autoridades les corresponde ejercer estas facultades federales, lo que a continuación desarrollamos.

Por principio de cuentas, es importante señalar en este sentido, lo que se establece en la ley Orgánica de la Administración Pública del Estado de Querétaro, que en su artículo 2º menciona que en el ejercicio del Poder Ejecutivo corresponde al Gobernador del Estado, quien tendrá las atribuciones, facultades, funciones y obligaciones que le señalan la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, la Constitución Política del Estado de Querétaro, esta ley y las demás disposiciones relativas y vigentes en el Estado de Querétaro.

Ahora bien, como ya es conocido, sería imposible que una sola persona pudiera cumplir con todas las facultades y funciones que debe ejercer el Gobernador del Estado, por ello al igual que sucede en el nivel federal de gobierno, se ha creado el instrumento jurídico para que el Gobernador pueda cumplir adecuadamente con todas sus obligaciones inherentes a su puesto. Así pues, este instrumento del que estamos hablando es la Administración Pública Estatal, situación que ha quedado plasmada principalmente en el artículo tercero, que señala que para el despacho de los asuntos que competan al Poder Ejecutivo, el Gobernador del Estado se auxiliará de las dependencias, organismos y entidades que señale la Constitución Política del Estado, ésta ley, el presupuesto de egresos y las demás disposiciones relativas.

Siguiendo con estas ideas, el propio ordenamiento que estamos citando establece la posibilidad de que los titulares de las dependencias puedan delegar en sus subalternos cualesquiera de sus facultades. Salvo aquellas que la Constitución, las leyes y reglamentos dispongan que deban ser ejercidas directamente por ellos.<sup>42</sup>

---

<sup>42</sup> Artículo 15 de la Ley Orgánica de la Administración Pública del Estado de Querétaro.

Con relación a lo que estamos comentando, tenemos que las dependencias que han sido creadas para auxiliar al titular del poder ejecutivo en el estado de Querétaro, son las siguientes:<sup>43</sup>

- I. Secretaría de Gobierno;
- II. Secretaría de Planeación y Finanzas;
- III. Secretaría de la Contraloría;
- IV. Secretaría de Desarrollo Sustentable; (Ref. P.O. de 9-IV-99)
- V. Secretaría de Desarrollo Agropecuario;
- VI. Secretaría de Desarrollo Urbano y Obras Públicas; (Reformado P.O. de 9-IV-99)
- VII. Secretaría de Educación;
- VIII. Secretaría del Trabajo;
- IX. Secretaría de Turismo; (Adición P.O. del 16-VII-92).
- X. Secretaría de Salud; (Adición P.O. No. 49, del 28-XI-96)
- XI. Oficialía Mayor; (Reformado P.O. del 16-VII-92). (Ref. P.O. No. 76 del 24-XII-03).
- XII. Procuraduría General de Justicia, que ejercerá las atribuciones y tendrá la estructura orgánica que señala la Constitución Política del Estado y la ley correspondiente; y (Adición P.O. No. 76 del 24-XII-03).
- XIII. Secretaría de Seguridad Ciudadana. (Adición P.O. No. 76 del 24-XII-03).

- II. Proponer al Director la contestación a las solicitudes realizadas por los particulares, dependencias federales, estatales y municipales, acerca de situaciones reales y concretas, en el ámbito de su competencia.
- III. Analizar las solicitudes de compensación, devolución y condonación de créditos fiscales, y proponer al Director su autorización cuando sean procedentes.
- IV. Elaborar los convenios o autorizaciones que deba suscribir el Director para la realización de pagos diferidos o en parcialidades por créditos que adeuden los contribuyentes, calificando para su aceptación las garantías

---

<sup>43</sup> Artículo 20 de la Ley Orgánica de la Administración Pública del Estado de Querétaro.

que se otorguen con relación a dichos convenios o autorizaciones y proponer al Director la autorización de la sustitución o cancelación de las citadas garantías. Asimismo vigilará que dichas garantías sean suficientes tanto al momento de su aceptación como durante la existencia del crédito fiscal, exigiendo su ampliación si no lo fueren. En los casos procedentes realizar el embargo en la vía administrativa.

- V. Informar al Director sobre los hechos de que tenga conocimiento con motivo de sus actuaciones, que puedan constituir delitos fiscales.
- VI. Notificar los actos emitidos en el ámbito de su competencia.
- VII. Expedir certificaciones de documentos, libros y registros o constancias del cumplimiento de las obligaciones fiscales que obren en su Departamento.
- VIII. Valorar la documentación derivada de las verificaciones o inspecciones que realice la autoridad competente, desahogar los procedimientos y firmar los acuerdos de ley; determinar y proponer al Director la resolución determinativa de los créditos fiscales.
- IX. Elaborar las solicitudes de información dirigidas a las dependencias federales, estatales y municipales, así como a los fedatarios públicos.
- X. Elaborar y difundir los criterios normativos que deba aplicar el personal de la Dirección de Ingresos.
- XI. Registrar y mantener actualizado el Sistema de Información de Seguimiento Fiscal en el ámbito de su competencia.
- XII. Los demás que expresamente le encomiende el Director y la normatividad interna en el ámbito de su competencia.
- XIII. El Jefe del Departamento para el mejor despacho de los asuntos de su competencia, estará auxiliado por el personal que para ello requiera.

De las anteriores dependencias citadas, podemos señalar que en el artículo 22, de esta Ley, se señala que la Secretaría de Planeación y Finanzas,

es la dependencia encargada de la administración financiera y tributaria de la Hacienda Pública del Estado y le corresponde el despacho de asuntos que son de gran importancia, en cuanto a la vital actividad del Estado consistente en la obtención de recursos, de entre las cuales destacan las siguientes:

- Vigilar el cumplimiento de las leyes, reglamentos y demás disposiciones de carácter fiscal, aplicables en el Estado;
- Ejercer las atribuciones en materia tributaria derivados de los convenios que celebre el Gobierno del Estado con el Gobierno Federal y los Municipios de la Entidad;
- Ordenar y practicar visitas domiciliarias, auditorias, inspecciones y verificaciones, así como los demás actos que establezcan las disposiciones fiscales y los convenios de colaboración administrativa para comprobar el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados en materia de contribuciones federales coordinadas y estatales.

De la lectura de lo señalado con anterioridad, podemos constatar las importantes facultades que tiene esta dependencia en cuestiones tributarias, pues además de que puede ejercer la vigilancia en el cumplimiento de los contribuyentes de sus obligaciones fiscales, también puede ordenar y practicar visitas domiciliarias, así como ejercer diversas facultades de comprobación.

Sin embargo, para los efectos de este trabajo de investigación, lo que debemos hacer notar es que esta dependencia tiene las facultades para ejercer todas las atribuciones en materia tributaria que deriven de los convenios de coordinación fiscal y colaboración administrativa, con lo que se demuestra que la Secretaría de Planeación y Finanzas de Estado esta facultada en materia del cobro de contribuciones federales, sin importar que se trate de una autoridad fiscal estatal.

No queda más que señalar cuál es la Dirección de esta Secretaría que tiene las funciones y atribuciones que hemos estado comentando a lo largo de este Capítulo. Para ello, resulta necesario acudir a las normas establecidas en el Reglamento Interior de la Secretaría de Planeación y Finanzas, la cual cuenta con las Direcciones siguientes<sup>44</sup>:

- Dirección de Tesorería.
- Procuraduría Fiscal.
- Dirección de Ingresos.
- Dirección de Fiscalización.
- Dirección de Catastro.
- Dirección de Planeación y Evaluación.
- Dirección de Obra Pública y Gasto Social.
- Dirección de Presupuesto y Gasto Público.
- Dirección de Contabilidad.
- Dirección del Órgano de Control Interno.
- Dirección de Informática.
- Dirección Administrativa

Cabe destacar que a quien le corresponde originalmente los asuntos que son competencia de esta dependencia es al Secretario de Planeación y Finanzas, sin embargo éste tiene facultad de delegar a las Direcciones mencionadas con anterioridad cualquiera de sus facultades.

Ahora bien, en el artículo 6º de este Reglamento, se establece que el Secretario podrá delegar a los Titulares de las Direcciones las facultades que originalmente le corresponden, siendo muy importante destacar que en la fracción III de este precepto, se establece lo siguiente:

“III. Ejercer las atribuciones delegadas de los convenios fiscales y administrativos celebrados con la federación y los municipios del Estado.”

---

<sup>44</sup> Artículo 4º del Reglamento Interior de la Secretaría de Planeación y Finanzas del Estado de Querétaro.

Así pues, la anterior disposición reglamentaria, que viene a tener su origen en la Ley Orgánica de la Administración Pública del Estado de Querétaro, no deja dudas de a qué Dependencia le corresponde ejercer estas atribuciones. Sin embargo, queremos ir más allá, pues el propio Reglamento nos menciona de manera precisa, a qué funcionarios de esta Dependencia les corresponde ejercer las facultades que hemos venido comentando. De esta forma tenemos que es a la Dirección de Fiscalización la que tiene las siguientes facultades:<sup>45</sup>

- Emitir la resolución determinativa del crédito fiscal, con motivo del ejercicio de sus facultades de comprobación, de las contribuciones estatales y en su caso las federales y municipales coordinadas, así como sus correspondientes accesorios, que resulten a cargo de los contribuyentes y responsables solidarios; que no sea competencia de otra Dirección o dependencia federal, estatal o municipal.
- Determinar la responsabilidad solidaria respecto de créditos fiscales de su competencia.
- Ordenar, firmar y practicar visitas domiciliarias, auditorias, inspecciones y demás actos que establezcan las disposiciones fiscales, en términos de las leyes fiscales aplicables, para comprobar el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados en materia de impuestos estatales y en su caso federales y municipales coordinados; así como emitir el oficio de prórroga del plazo para concluir la revisión.
- Ordenar, realizar y practicar los actos que se le confieran al Estado en materia de fiscalización derivado de la firma del Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal y de sus anexos en el ámbito de su competencia.

Inclusive, el propio artículo 32, fracción I, de este Reglamento, es el que establece que la facultad a favor del Jefe del Departamento de Auditoría Fiscal, de practicar visitas domiciliarias a contribuyentes de Impuestos estatales, así como federales y municipales coordinados, con lo cual podemos finalizar estos comentarios, precisando que de forma indubitable las autoridades estatales sí están facultadas para cobrar contribuciones federales.

---

<sup>45</sup> Artículo 31, fracciones II, VII, X, y XVIII del Reglamento Interior de la Secretaría de Planeación y Finanzas del Estado de Querétaro.

De todo lo que hemos expuesto hasta aquí, estamos en condiciones finalmente de establecer de manera categórica, que la hipótesis sujeta a comprobación de esta Tesis, sí se ha comprobado, pues las autoridades fiscales estatales están facultadas para determinar créditos fiscales a todos los fedatarios públicos, como responsables solidarios, provenientes de visitas domiciliarias realizadas con la finalidad de comprobar el verdadero cumplimiento de sus obligaciones fiscales, en relación con contribuciones federales.

En cuanto al Reglamento Interior de la Secretaría de Planeación y Finanzas del Estado de Querétaro vigente, en su Título I en las disposiciones generales en el artículo 1 señala que la Secretaría de Planeación y Finanzas es la dependencia del Poder Ejecutivo del Estado que tiene a su cargo la administración financiera y tributaria de la Hacienda Pública del Estado y el despacho de los asuntos que expresamente le encomienda la Constitución Política del Estado Libre y Soberano de Querétaro Arteaga, la Ley Orgánica de la Administración Pública y demás Leyes, Reglamentos, Decretos, Acuerdos y Circulares.

En el artículo 2º donde, las facultades que sean delegadas por el secretario a los directores o de estos a sus subordinados, se otorgan sin perjuicio de que puedan ser ejercidas por el titular de las mismas, y en el artículo 3 para el adecuado cumplimiento de las funciones de la Secretaría de Planeación y Finanzas, se entenderá que los Directores tendrán las facultades conferidas a sus subordinados y asimismo el secretario tendrá las facultades conferidas a sus directores.

En el título segundo de la integración de la Secretaría de Planeación y Finanzas, en el artículo 4 que para el ejercicio de sus funciones, atribuciones y facultades, y el despacho de los asuntos de su competencia, la Secretaría de Planeación y Finanzas, contará con las siguientes unidades administrativas, señalando en la fracción IV la Dirección de Fiscalización.

En el Título III de las Facultades del Secretario de Planeación y Finanzas señalando los siguientes artículos:

Artículo 5.- Corresponderá originalmente al secretario tramitar y resolver los asuntos competencia de la Secretaría, pudiendo delegar en los titulares de las direcciones mencionadas en el artículo 4 de este reglamento cualquiera de sus facultades, excepto aquellas que por disposición de este y otros ordenamientos sean indelegables.

Artículo 6.- El secretario tendrá las siguientes facultades que podrá delegar en los titulares de las direcciones a las que se refiere este reglamento, conforme a la fracción III, ejercer las atribuciones delegadas de los convenios fiscales y administrativos celebrados con la Federación y los Municipios del Estado.

En el Capítulo V de la Dirección de Fiscalización en los siguientes artículos:

Artículo 30.- La dirección de fiscalización para el despacho de sus asuntos será auxiliado en el ejercicio de las facultades por los siguientes departamentos:

En su fracción I el Departamento de Auditoría Fiscal.

Artículo 31.- Señala las facultades del Director de Fiscalización que entre otras son:

II. Emitir la resolución determinativa del crédito fiscal, con motivo de ejercicio de sus facultades de comprobación, de las contribuciones estatales y en su caso las federales y municipales coordinadas, así como sus correspondientes accesorios, que resulten a cargo de los contribuyentes y responsables solidarios; que no sean competencia de otra dirección o dependencia federal, estatal o municipal.

VII.- Determinar la responsabilidad solidaria respecto de créditos fiscales de su competencia.

X.- Ordenar, firmar y practicar visitas domiciliars, auditorias, inspecciones y demás actos que establezcan las disposiciones fiscales, en términos de las leyes fiscales aplicables, para comprobar el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados en materia de impuestos estatales y en su caso federales y municipales coordinados; así como emitir el oficio de prórroga del plazo para concluir la revisión.

XVII.- Ordenar la notificación de los actos relacionados con el ejercicio de las facultades de comprobación en el ámbito de su competencia.

XVIII.- Ordenar, realizar y practicar los actos que se le confieran al Estado en materia de fiscalización derivado de la firma del convenio de colaboración administrativa en materia fiscal federal y de sus anexos en el ámbito de su competencia.

XXIX.- Las demás que le atribuyan otras disposiciones legales así como las que expresamente le encomiende el Secretario.

Artículo 32.- El jefe del departamento de Auditoria Fiscal será auxiliado por los jefes del área, supervisores, auditores así como el personal que se requiera y tendrá a su cargo el despacho de siguientes asuntos:

I.- Practicar visitas domiciliars de auditorias a contribuyentes de impuestos estatales, así como federales y municipales coordinados, de conformidad con la normatividad aplicable y los procedimientos autorizados.

II.- Elaborar y aprobar los proyectos de actas de auditoria, así como los proyectos de resoluciones determinativas de crédito fiscal que se emitan.

Quedando así señaladas las Facultades para ejercer los trabajos de fiscalización en los departamentos así como el quehacer en cuanto a la auditoría fiscal.

En el Diario Oficial de la Federación, se publicó el 31 de Diciembre del 2000, como determinarán las contribuciones omitidas, las autoridades fiscales en los casos que se indican. Artículo segundo, disposiciones transitorias en la fracción VII donde dice que las autoridades fiscales con motivo del ejercicio de sus facultades de comprobación, respecto de contribuciones que se pagan mediante declaración periódica formulada por los contribuyentes, procederán como sigue para determinar contribuciones omitidas.

Cuando el ejercicio de las facultades de comprobación de que se trate inicie de acuerdo a lo siguiente:

Tratándose de contribuyentes distintos a aquellos de que dictaminen sus estados financieros para efectos fiscales, cuando el ejercicio de las facultades de comprobación inicie entre abril de 2002 y marzo de 2003, determinarán, en primer lugar, las contribuciones omitidas en los ejercicios correspondientes a cualesquiera de los años 2000 y 2001.

## CONCLUSIÓN

La visita domiciliaria es una más de las facultades de comprobación que tienen las autoridades fiscales, con la finalidad de que los contribuyentes cumplan con sus obligaciones fiscales.

Sin embargo, debemos destacar que, si bien es una de las facultades de comprobación de las autoridades, tenemos que es el acto de fiscalización más importante.

Se constata que en toda visita en el domicilio fiscal se debe levantar acta en la que se haga constar, en forma circunstanciada, los hechos u omisiones que se hubieren conocido por los visitantes.

Las actas levantadas por las autoridades administrativas tienen validez y eficacia probatoria en juicio. Siempre y cuando se hayan levantado en presencia de los testigos propuestos por el ocupante del lugar visitado, en su ausencia o negativa por la autoridad que practique la diligencia.

El principal instrumento de la coordinación fiscal es precisamente el Convenio de Colaboración Fiscal, el cual se firma entre la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y la Entidad Federativa correspondiente.

Con la firma del nuevo convenio y sus anexos, le otorgan a las Entidades Federativas competencia para resolver recursos administrativos, cuando éstos se interpongan en contra de las resoluciones dictadas por el Estado y que tratándose de la intervención en juicio, el Gobierno Federal ha considerado conveniente que el Estado asuma la defensa de las resoluciones que él mismo haya emitido en el ejercicio de sus funciones, independientemente de la intervención que a la Secretaría corresponda, bajo un programa coordinado, que se denomina "fiscalización concurrente".

Las autoridades poseen una serie de facultades de competencia de entre las cuales sobresale la facultad de ordenar y practicar visitas domiciliarias, no

únicamente a los contribuyentes, si no también a los responsables solidarios, como lo son en este caso, los fedatarios públicos.

## BIBLIOGRAFÍA

- Briseño S. H. 1990, Derecho procesal fiscal, regimenes federal y distrital mexicanos, 2ª ED. Miguel Ángel Porrúa, México.
- Compendio Fiscal Concordado. Edición México Fiscal 2004. Décima tercera edición.
- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. 2004, editorial PAC, S.A. de C.V. Edición.
- Consultor Laboral Concordado 1998, editorial Fiscal y Laboral, S.A. de C.V.
- De la Garza, S. F. 2003, Derecho Financiero Mexicano, editorial Porrúa, México.
- Delgadillo G. H. 2003. Principios de Derecho Tributario, 2ª ED. PAC, México.
- Delgadillo L. H. 2001. Principios de Derecho Tributario 4ª Edición, editorial LIMUSA.
- Domínguez M. E. y Lomelín M. A. 1979. Ley comentada del Impuesto al Valor Agregado, la ED., 2ª. Reimpresión, DOFiscal, México.
- Domínguez O. J. y Reséndiz N. 2003, Cuauhtemoc. Escuelas Régimen Jurídico Fiscal 2003 editorial ISEF. Primera edición mayo de 1998, Quinta edición agosto.
- F. Hernández R. J. 2003. Estudio Práctico de las Reformas Fiscales 2003 editorial ISEF. Primera edición Abril de 2002, Segunda edición enero.
- Feregrino P. B. 2004. Diccionario de Términos Fiscales edición ISEF. Primera edición julio de 2003, Segunda edición abril.
- Fernández S. A. 2004. Código Fiscal de la Federación, comentarios y anotaciones editorial GASCA. Primera edición.
- Gallegos R. H. 2003. Los Jurídicos de Nulidad y Amparo en Material Fiscal 2003 editorial ISEF. Primera edición junio.
- Guerrero L. E. y Cortina A. (compiladores). 1989 La interpretación constitucional de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en materia de impuestos 1917-1985, 2ª edición, Tributaria Fiscal de la Federación, México.
- J. Kaye D. K. T. 2003. Christian. Nuevo Derecho Procesal Fiscal y Administrativo colección de textos universitarios, editorial THEMIS. Edición.

Jiménez G. A. 1999. Lecciones de Derecho Tributario séptima edición editorial ELAFSA THOMSOM LEARNING. Edición.

Ley orgánica de la administración pública del Estado de Querétaro. Prontuario de Legislación Administrativa y Fiscal 2005, Secretaría de Planeación y Finanzas, Procuraduría Fiscal del Estado. Impreso en los Talleres Gráficos de Gobierno del Estado de Querétaro en marzo de 2005.

López López, José Isaura. Estudio Práctico del ISR, IVA e IMPAC en los Honorarios Profesionales recibidos por personas físicas y morales 2003 editorial ISEF empresa líder. Primera edición marzo de 2002, Segunda edición febrero de 2003.

Manual para la aplicación de la Ley del INFONAVIT. Impreso en México, décima segunda edición.

Plascencia Rodríguez, José Francisco. Colección Leyes comentadas, editorial Themis. Edición 2003.

Ponce G. F., Ponce C. R. 2000. Derecho Fiscal editorial BANCA Y COMERCIO. Edición.

Prontuario de Legislación Administrativa Fiscal 2005. Impreso en los Talleres Gráficos de Gobierno del Estado de Querétaro en marzo de 2005.

Rodríguez L. R. 2001. Profesor Facultad de Derecho Universidad Nacional Autónoma de México, Derecho Fiscal, editorial HARLA, México.

Urbina N. A. 1997. Los delitos fiscales en México 5, editorial SICCO.

## HEMEROGRAFÍA

### 1. Revistas:

Confronta de Leyes Fiscales 2003-2004 SAT Servicio de Administración Tributaria. Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Impreso en el mes de enero de 2004

Normatividad Empresarial, Resolución Miscelánea Fiscal 2003-2004, No. 50. del 16 de abril al 15 de mayo 2003 editorial HESS.

Resolución Miscelánea Fiscal 2003.

Revista Bimestral No. 137 enero de 2004, No. 138 abril de 2004, y No. 139 agosto de 2004 Indetec. Federalismo Hacendario primera Convención Nacional Hacendaria Febrero-Junio 2004 Coordinación Técnica

Secretaría de Hacienda y Crédito Público Comisión permanente de funcionarios fiscales.

Revista Bimestral No. 140 enero Indetec 2005 5p.p.53.

Revista del Tribunal Fiscal de la Federación 2ª. época No. 80 VIII-1986.

Revista del Tribunal Fiscal de la Federación 2ª. época No. 88 IV-1987.

Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, 2ª. época, año VI No. 56, agosto 1984.

Revista Normatividad Empresarial. La legislatura de escritorio, Resolución Miscelánea Fiscal 2003-2004 texto legal del 16 de abril al 15 de mayo 2003 editorial HESS.

Revista Notas Fiscales Febrero 2003 editorial HESS.

Revista Notas Fiscales Mayo 2003 editorial HESS.

Revista PAF 2ª. Quincena abril de 2005 editorial GASCA.

## 2. Periódicos:

Boletín Tributario No. 63 Indetec septiembre de 1996 Guadalajara, Jal.

Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Suprema Cortes de Justicia tomo XVI, agosto 2002 tesis XVI. 4º, 7ª .

## DOCUMENTOS OFICIALES

Diario Oficial de la Federación.

Periódico Oficial del Gobierno del Estado Libre y Soberano de Querétaro Arteaga. "La Sombra de Arteaga".

## TESIS Y JURISPRUDENCIAS

Tesis Suprema Corte de la Nación. Semanario Judicial de la Federación, tesis XVI. 4º. 7ª.

Segunda Sala Pleno. Semanario Judicial de la Federación y su gaceta. Tomo IX junio 1999, tesis 2ª/57/99.

Tribunales Colegiados del Circuito Semanario Judicial de la Federación y su

gaceta. Tomo II agosto 1996, tesis 1ª A 2ª.

SJF Informe 1971, Tribunales Colegiados pp 56-57 la omisión de ingresos sin presentar como prueba el acta respectiva RTFF 2ª época, No. 82 X-1986 p-310.

RTFF II época ns. 1-6 p. 342.

RTFF II época nos. 362-372 año XXXI, juicio 1515/67 p-151.