



**UNIVERSIDAD MICHOACANA DE
SAN NICOLAS DE HIDALGO**



FACULTAD DE CONTADURÍA Y CIENCIAS ADMINISTRATIVAS

FACULTADES DE COMPROBACION FISCAL

CASO PRÁCTICO QUE PRESENTA:

LILA CLAUDIA RUBIO SALDAÑA

PARA PRESENTAR EL EXAMEN PROFESIONAL DE:

LICENCIATURA EN CONTADURÍA

ASESOR

C.P. JORGE SOTO AYALA

MORELIA, MICHOACÁN, ENERO DE 2013.

Índice.

Introducción.....	3
Las autoridades fiscales.....	4
Facultades de comprobación de la autoridad fiscal.....	14
Las visitas domiciliarias.....	18
La orden de visita.....	22
Inicio de la visita.....	26
Los visitadores.....	29
Auxilio de otras autoridades fiscales.....	31
Obligaciones de los visitados.....	33
Reglas conforme a las cuales se desarrollará la visita domiciliaria.....	35
Plazo para concluir las visitas.....	42
Conclusión anticipada de las visitas.....	45
De las revisiones de gabinete.....	46
De las visitas para verificar la expedición de comprobantes fiscales.....	49
Las compulsas.....	52
El dictamen.....	54
Expedición de la resolución definitiva.....	62
Plazos para la presentación de datos, informes o documentos.....	64
Determinación de créditos fiscales.....	66
Plazos para el pago.....	72

Caducidad de las Facultades.....	76
Presunción de legalidad de los actos y resoluciones.....	78
Carta de derechos del contribuyente auditado.....	80
Conclusiones.....	82
Bibliografía.....	83

Introducción.

Todos tenemos la obligación de contribuir al gasto público por así determinarlo la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y por un sentido social de aportar para que se nos devuelva en protección, seguridad, servicios, etcétera; sin embargo generalmente solo nos limitamos al pago de las contribuciones sin conocer su esencia o sus procedimientos, por ello es importante conocer los derechos como contribuyente, la facultades de la autoridad Fiscal y por supuesto los medios de defensa a los que se puede recurrir.

Muchas empresas se ven afectadas por los procedimientos agresivos de la Autoridad Fiscal por el no pago de impuestos, por multas, determinación presuntiva o por la implementación de los nuevos impuestos; toda vez que la autoridad opta por ejercer su facultad de cobro al embargar los bienes de las empresas en su totalidad para forzarlas al pago de las contribuciones o en su caso para adjudicarse el producto de la venta de esos bienes, es por ello que debemos conocer perfectamente los procedimientos para determinar si se aplicaron correctamente, las obligaciones como contribuyente, sus facultades como autoridad, los medios de defensa, conocer los procedimientos para una planeación fiscal y evitar incurrir en infracciones o delitos fiscales.

El objetivo es generar la reflexión sobre las responsabilidades ciudadanas y orientar la formación el universitario con un enfoque que integre los conocimientos técnicos y operativos para el cumplimiento de la obligaciones tributarias, así como de aquellos elementos éticos que le permitan tomar una decisión acertada, en cada momento que se vincule con la Administración Tributaria y, en general, con las dependencias de la Administración Pública, que impacte de manera positiva con su entorno inmediato y con su país.

Las Autoridades Fiscales.

El cumplimiento de la obligación fiscal y el ejercicio de los derechos del contribuyente, en el ámbito federal, es competencia de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público por medio de sus unidades administrativas correspondientes y facultadas por ley. En materia tributaria, el órgano facultado es el Servicio de Administración Tributaria (SAT), ante el cual el profesionista deberá realizar diversos trámites que van desde su inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes, hasta la presentación de declaraciones, avisos, solicitudes y demás documentos para realizar los trámites fiscales a que está obligado como persona física o persona moral, según sea el caso. Asimismo, ante esta unidad administrativa el profesionista podrá realizar las gestiones necesarias para el ejercicio de sus derechos como contribuyente.

Desde el punto de vista organizativo, la Administración Tributaria es el conjunto de órganos de la administración pública encargados de la planeación, recaudación, control de los ingresos fiscales y, en general, de la aplicación y vigilancia del cumplimiento de las leyes fiscales.

El SAT en México es la dependencia pública facultada para vigilar el cumplimiento de las obligaciones fiscales, tal como: vigilar y asegurar el debido cumplimiento de las disposiciones fiscales y aduaneras y, en su caso, ejercer las facultades de comprobación previstas en dichas disposiciones.

Otro concepto de Administración Tributaria la define como la organización encuadrada dentro del sector público, cuya misión es recaudar impuestos y otros ingresos públicos necesarios para el sostenimiento de las cargas públicas, mediante la aplicación de las leyes fiscales.

En el caso mexicano, el artículo segundo de la Ley del Servicio de Administración Tributaria integra en su texto los objetivos del SAT.

Artículo 2.- “El Servicio de Administración Tributaria tiene la responsabilidad de aplicar la legislación fiscal y aduanera con el fin de que las personas físicas y morales contribuyan proporcional y equitativamente al gasto público, de fiscalizar a los contribuyentes para que cumplan con las disposiciones tributarias y aduaneras, de facilitar e incentivar el cumplimiento voluntario de dichas disposiciones, y de generar y proporcionar la información necesaria para el diseño y la evaluación de la política tributaria”.

Funciones principales de la Administración Tributaria.

Respecto de las funciones que realiza la Administración Tributaria, se clasifican en principales y auxiliares. Las primeras, establecen los criterios de actuación en cada materia. Las auxiliares o de apoyo se refieren, principalmente, a aquellas en las que existe una relación con los contribuyentes e implican una aplicación directa de las normas tributarias.

Son funciones principales de la Administración Tributaria las de recaudación, de control de obligaciones y la de comprobación del cumplimiento tributario (auditorías) que, en su conjunto, pueden reunirse bajo una denominación común de “función de fiscalización o control”.

Función de recaudación. La función recaudatoria tiene por objeto percibir pago de la deuda tributaria, así como elaboración de los formularios de declaraciones y vigilar el cumplimiento de obligaciones, recepción del pago, la concentración de los recursos, los medios de apremio, la información del ingreso, la notificación de créditos, la aplicación del Procedimiento Administrativo Ejecución y el registro contable respectivo, etc.

La labor de notificación y cobranza, que tiene por principal finalidad dar a conocer a los deudores la existencia de créditos fiscales a su cargo y hacerlos efectivos mediante la aplicación del Procedimiento Administrativo de Ejecución (PAE), es una labor complicada, no sólo por el control de los créditos, sino por el seguimiento que se debe efectuar en cada una de las diversas etapas de la cobranza, con las incidencias de los medios de defensa como recursos administrativos, juicio de nulidad y amparo, ya que suspenden el Procedimiento Administrativo de Ejecución. El citado PAE, es una vía ejecutiva que consiste en que la autoridad fiscal ejerce su facultad, de manera directa, realizar embargos sobre los bienes del deudor, rematarlos y el producto de la venta aplicarlo al pago de los créditos fiscales determinados.

Función de control de obligaciones. El control de obligaciones, normalmente realizado también por las áreas de recaudación, consiste en las acciones que realiza la Administración Tributaria para lograr el cumplimiento forzoso por parte de los contribuyentes, de sus obligaciones periódicas omitidas, así como para identificar a los incumplidos detectando qué obligaciones omitió y determinando qué se va a hacer para que cumplan.

El control de obligaciones, implica llevar el seguimiento del adecuado y oportuno cumplimiento de todas las obligaciones tributarias de cada uno de los contribuyentes. Abarca también la realización de labores de avisos o mensajes al contribuyente, desde aquellas con carácter amigable (llamadas telefónicas o cartas invitación), hasta la emisión de requerimientos de cumplimiento de obligación o de pago, en los que habrá sanción si el contribuyente no ha cubierto dichas obligaciones o no contesta a la autoridad.

Función de comprobación del cumplimiento. En nuestro sistema, de autodeterminación de los gravámenes, la autoridad se reserva la posibilidad de realizar actos de control y revisión sobre los contribuyentes, para verificar su grado de cumplimiento.

Los “actos de fiscalización” o “auditorías”, se centran en revisar el correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias, no sólo el cumplimiento, sino el grado de cumplimiento del contribuyente, el cual generalmente se realiza mediante la revisión de su contabilidad, la expedición de comprobantes fiscales y, además, el cumplimiento de las obligaciones como la presentación de avisos y declaraciones, comprobando en su caso, el pago correcto de las contribuciones. Obviamente que este último aspecto (cumplimiento de obligaciones) se realiza con mayor profundidad que en el control obligaciones, puesto que en la fiscalización se verifica además, el correcto cumplimiento de acuerdo a lo establecido en las Leyes tributarias.

Funciones auxiliares o de apoyo de la Administración Tributaria.

Como funciones auxiliares o de apoyo, se ubican aquellas que constituyen la base para el desarrollo de las labores principales. Registro de contribuyentes, jurídica, informática y asistencia al contribuyente.

Registro de contribuyentes. Esta labor involucra el manejo del archivo que contiene la identificación del contribuyente y a través del cual se pueden ejecutar todas las actividades vinculadas a su control o la fiscalización.

Tiene como objetivo proporcionar los medios para que la administración tributaria pueda identificar, clasificar y obtener información respecto de las personas físicas y morales que tienen la obligación de presentar declaraciones o efectuar pagos periódicos al fisco. Incluye, además, inscribir y emitir las cédulas correspondientes a los contribuyentes, capturar los movimientos del padrón y realiza acciones de verificación.

Jurídica. La función legal constituye un soporte sustancial de toda la administración tributaria, principalmente en cuanto a asegurar la correcta aplicación de las normas tributarias tanto por parte de la administración como por el contribuyente. Esta labor se realiza mediante una asesoría jurídica a las demás áreas de la administración tributaria, así como la resolución de consultas, recursos administrativos y la defensa del físico en los juicios interpuestos por los contribuyentes.

Esta labor que se manifiesta en la emisión de normatividad interna, genera uniformidad en los criterios de aplicación y, por ende, en las acciones del físico. Además, induce a la Administración Tributaria en su conjunto a actuar con pleno apego al marco jurídico que le rige, lo que redundará, en última instancia, en una motivación al cumplimiento.

Informática, Procesamiento automático de datos. La eficacia de esta función radica en la instrumentación de la tecnología con que cuentan las administraciones. El procesamiento automático de datos consiste principalmente en poner al servicio de la Administración Tributaria las técnicas necesarias, con la ayuda de los avances tecnológicos, para el apoyo de la función de fiscalización, esencialmente en la selección de contribuyentes y la revisión de éstos.

Asistencia al contribuyente. Vinculado a la necesidad de asegurar el cumplimiento voluntario, oportuno y correcto de las obligaciones fiscales, la administración tributaria, debe disponer de los instrumentos necesarios para no sólo divulgar las normas jurídicas, sino asesorar de manera eficiente al contribuyente.

Desde la publicación y difusión de disposiciones fiscales, hasta proporcionar asistencia gratuita y adecuada a los contribuyentes, utilizando en lo posible un lenguaje llano y alejado de tecnicismos, así como la elaboración de formularios de declaraciones y avisos, difundir los medios de defensa, publicar las resoluciones generales y establecer programas de prevención y resolución de problemas, entre otras.

Abarca también, campañas específicas sobre el cumplimiento de las obligaciones fiscales, seguimiento de trámites y quejas, enlace con grupos de contribuyentes, etc. Para realizar todas estas actividades, se auxilia de oficinas y módulos distribuidos en diversos puntos del país.

El SAT tiene por objeto recaudar los impuestos federales y otros conceptos destinados a cubrir los gastos previstos en el presupuesto de egresos de la Federación, para lo cual goza de autonomía técnica para dictar sus resoluciones.

La Ley del Servicio de Administración Tributaria establece:

“Artículo 1. El Servicio de Administración Tributaria es un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, con el carácter de autoridad fiscal, y con las atribuciones y facultades ejecutivas que señala esta ley.”

Obligaciones de las Autoridades Fiscales.

Las Autoridades Fiscales para el mejor cumplimiento de sus facultades, estarán a lo siguiente:

Según lo mencionado en el Art.33 del CFF deben:

1. Asesoría gratuita proporcionada por el SAT.

- Explicar las disposiciones fiscales utilizando un lenguaje llano y en los casos en que sean de naturaleza compleja, elaborar y distribuir folletos a los contribuyentes.
- Mantener oficinas en diversos lugares del territorio Nacional que se ocuparán de orientar y auxiliar a los contribuyentes en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, incluso las que se realicen por medios electrónicos, poniendo a su disposición el equipo para ello.
- Elaborar los formularios de declaración de manera que puedan ser llenados fácilmente por los contribuyentes y distribuirlos o difundirlos con oportunidad así como informar de las fechas y de los lugares de presentación de los que se consideren con mayor importancia.
- Señalar en forma precisa en los requerimientos mediante los cuales se exija a los contribuyentes la presentación de declaraciones, avisos y demás documentos a que estén obligados, cual es el documento cuya presentación se exige.
- Difundir entre los contribuyentes los derechos y medios de defensa que se pueden hacer valer contra las resoluciones de las autoridades fiscales.
- Efectuar en distintas partes del país reuniones de información con los contribuyentes, especialmente cuando se modifiquen las disposiciones fiscales y durante los principales períodos de presentación de declaraciones.
- Publicar anualmente las resoluciones dictadas por las autoridades fiscales que establezcan disposiciones de carácter general agrupándolas de manera que faciliten su conocimiento por parte de los contribuyentes; se podrán publicar aisladamente aquellas disposiciones cuyos efectos se limitan a periodos inferiores a un año. Las resoluciones que se emitan conforme a este inciso y que se refieran a sujeto, objeto, base, tasa o tarifa, no generarán obligaciones o cargas adicionales a las establecidas en las propias leyes fiscales.

- Dar a conocer en forma periódica, mediante publicación en el DOF los criterios no vinculativos de las disposiciones fiscales aduaneras.

2. Resolución de problemas de contribuyente.

Establecerán Programas de Prevención y Resolución de Problemas del Contribuyente, a fin de que los contribuyentes designen síndicos que los representen ante las autoridades fiscales, los cuales podrán solicitar opiniones o recomendaciones a las autoridades fiscales, respecto de los asuntos que les sean planteados por los contribuyentes.

La SHCP podrá expedir las reglas de carácter general que precisen las funciones de los síndicos y la manera de desarrollarlas.

Los requisitos que los síndicos deben de reunir son: ser Licenciado en Derecho, Contador Público o carrera afín, contar con reconocida experiencia y solvencia moral así como con el tiempo necesario para participar con las autoridades y prestar sus servicios en forma gratuita.

3. Publicación de criterios normativos.

La autoridad fiscal, en el ejercicio de sus facultades de asistencia al contribuyente, podrá realizar recorridos, invitaciones y censos para informar y asesorar a los contribuyentes acerca del exacto cumplimiento de sus obligaciones fiscales y aduaneras y promover su incorporación voluntaria o actualización de sus datos en el registro federal de contribuyentes.

Asimismo, las autoridades fiscales darán a conocer a los contribuyentes, a través de los medios de difusión que se señalen en reglas de carácter general, los criterios de carácter interno que emitan para el debido cumplimiento de las disposiciones fiscales, salvo aquéllos que, a juicio de la propia autoridad, tengan el carácter de confidenciales, sin que por ello nazcan obligaciones para los particulares y únicamente derivarán derechos de los mismos cuando se publiquen en el Diario Oficial de la Federación.

Cuando las Leyes, Reglamentos y demás disposiciones legales hagan referencia u otorguen atribuciones a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o a cualquiera de sus Unidades Administrativas, se entenderán hechas al Servicio de Administración Tributaria, cuando se trate de atribuciones vinculadas con la materia objeto de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, su Reglamento interior o cualquier otra disposición jurídica que emane de ellos.

El Art 33-A nos menciona que las Autoridades podrán resolver a los particulares que acudan dentro de un plazo de seis días siguientes a aquél en que haya surtido efectos la notificación de las resoluciones a que se refieren los artículos 41 presentación extemporánea de documentos, 78 multas ante omisiones por errores aritméticos, 79 infracciones relacionadas con el RFC y 81 infracciones relacionadas con la obligación de pago de las contribuciones así como la presentación de declaraciones, avisos y otros así como en los casos en que la autoridad fiscal determine mediante reglas de carácter general, a efecto de hacer las aclaraciones que consideren pertinentes, debiendo la autoridad, resolver en un plazo de seis días contados a partir de que quede debidamente integrado el expediente mediante el procedimiento previsto en las citadas reglas.

Lo previsto en este artículo no constituye instancia, ni interrumpe ni suspende los plazos para que los particulares puedan interponer los medios de defensa. Las resoluciones que se emitan por la autoridad fiscal no podrán ser impugnadas por los particulares.

El Art.34 Nos dice que las autoridades fiscales sólo estarán obligadas a contestar las consultas que sobre situaciones reales y concretas les hagan los interesados individualmente.

La autoridad quedará obligada a aplicar los criterios contenidos en la contestación a la consulta de que se trate, siempre que se cumpla con lo siguiente:

- I. Que la consulta comprenda los antecedentes y circunstancias necesarias para que la autoridad se pueda pronunciar al respecto.
- II. Que los antecedentes y circunstancias que originen la consulta no se hubieren modificado posteriormente a su presentación ante la autoridad.
- III. Que la consulta se formule antes de que la autoridad ejerza sus facultades de comprobación respecto de las situaciones reales y concretas a que se refiere la consulta.

La autoridad no quedará vinculada por la respuesta otorgada a las consultas realizadas por los contribuyentes cuando los términos de la consulta no coincidan con la realidad de los hechos o datos consultados o se modifique la legislación aplicable.

Las respuestas recaídas a las consultas a que se refiere este artículo no serán obligatorias para los particulares, por lo cual éstos podrán impugnar, a través de los medios de defensa establecidos en las disposiciones aplicables, las resoluciones definitivas en las cuales la autoridad aplique los criterios contenidos en dichas respuestas.

Las autoridades fiscales deberán contestar las consultas que formulen los particulares en un plazo de tres meses contados a partir de la fecha de presentación de la solicitud respectiva.

El Servicio de Administración Tributaria publicará mensualmente un extracto de las principales resoluciones favorables a los contribuyentes a que se refiere este artículo, debiendo cumplir con lo dispuesto por el artículo 69 de este Código que nos habla de reserva sobre los datos que se conozcan de las declaraciones.

Así mismo el Art 34-A nos dice que Las autoridades fiscales podrán resolver las consultas que formulen los interesados relativas a la metodología utilizada en la determinación de los precios o montos de las contraprestaciones, en operaciones con partes relacionadas, en los términos del artículo 215 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, siempre que el contribuyente presente la información, datos y documentación, necesarios para la emisión de la resolución correspondiente. Estas resoluciones podrán derivar de un acuerdo con las autoridades competentes de un país con el que se tenga un tratado para evitar la doble tributación.

Las resoluciones que en su caso se emitan en los términos de este artículo, podrán surtir sus efectos en el ejercicio en que se soliciten, en el ejercicio inmediato anterior y hasta por los tres ejercicios fiscales siguientes a aquél en que se soliciten. La vigencia podrá ser mayor cuando deriven de un procedimiento amistoso, en los términos de un tratado internacional de que México sea parte.

La validez de las resoluciones podrá condicionarse al cumplimiento de requisitos que demuestren que las operaciones objeto de la resolución, se realizan a precios o montos de contraprestaciones que hubieran utilizado partes independientes en operaciones comparables.

Facultades de las Autoridades.

Facultades Generales. Los funcionarios fiscales facultados debidamente podrán dar a conocer a las diversas dependencias el criterio que deberán seguir en cuanto a la aplicación de las disposiciones fiscales, sin que por ello nazcan obligaciones para los particulares y únicamente derivarán derechos de los mismos cuando se publiquen en el Diario Oficial de la Federación. *Art.35 CFF*

Las resoluciones administrativas de carácter individual favorables a un particular sólo podrán ser modificadas por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa mediante juicio iniciado por las autoridades fiscales.

Cuando la Secretaría de Hacienda y Crédito Público modifique las resoluciones administrativas de carácter general, estas modificaciones no comprenderán los efectos producidos con anterioridad a la nueva resolución.

Las autoridades fiscales podrán, discrecionalmente, revisar las resoluciones administrativas de carácter individual no favorables a un particular emitidas por sus subordinados jerárquicamente y, en el supuesto de que se demuestre fehacientemente que las mismas se hubieran emitido en contravención a las disposiciones fiscales, podrán, por una sola vez, modificarlas o revocarlas en beneficio del contribuyente, siempre y cuando los contribuyentes no hubieren interpuesto medios de defensa y hubieren transcurrido los plazos para presentarlos, y sin que haya prescrito el crédito fiscal.

Lo señalado en el párrafo anterior, no constituirá instancia y las resoluciones que dicte la Secretaría de Hacienda y Crédito Público al respecto no podrán ser impugnadas por los contribuyentes. *Art 36*

Las resoluciones administrativas de carácter individual o dirigidas a agrupaciones, dictadas en materia de impuestos que otorguen una autorización o que, siendo favorables a particulares, determinen un régimen fiscal, surtirán sus efectos en el ejercicio fiscal del contribuyente en el que se otorguen o en el ejercicio inmediato anterior, cuando se hubiera solicitado la resolución, y ésta se otorgue en los tres meses siguientes al cierre del mismo.

Al concluir el ejercicio para el que se hubiere emitido una resolución de las que señala el párrafo anterior, los interesados podrán someter las circunstancias del caso a la autoridad fiscal competente para que dicte la resolución que proceda.

Este precepto no será aplicable a las autorizaciones relativas a prórrogas para el pago en parcialidades, aceptación de garantías del interés fiscal, las que obliga la ley para la deducción en inversiones en activo fijo, y las de inicio de consolidación en el impuesto sobre la renta. *Art 36-BIS*

Las instancias o peticiones que se formulen a las autoridades fiscales deberán ser resueltas en un plazo de tres meses; transcurrido dicho plazo sin que se notifique la resolución, el interesado podrá considerar que la autoridad resolvió negativamente e interponer los medios de defensa en cualquier tiempo posterior a dicho plazo, mientras no se dicte la resolución, o bien, esperar a que ésta se dicte.

El plazo para resolver las consultas a que hace referencia el artículo 34-A metodología utilizada para la determinación de precios, será de ocho meses.

Cuando se requiera al promovente que cumpla los requisitos omitidos o proporcione los elementos necesarios para resolver, el término comenzará a correr desde que el requerimiento haya sido cumplido.

Facultades del Ejecutivo. El Ejecutivo Federal mediante resoluciones de carácter general podrá:

I. Condonar o eximir, total o parcialmente, el pago de contribuciones y sus accesorios, autorizar su pago a plazo, diferido o en parcialidades, cuando se haya afectado o trate de impedir que se afecte la situación de algún lugar o región del país, una rama de actividad, la producción o venta de productos, o la realización de una actividad, así como en casos de catástrofes sufridas por fenómenos meteorológicos, plagas o epidemias.

Sin que las facultades otorgadas en esta fracción puedan entenderse referidas a los casos en que la afectación o posible afectación a una determinada rama de la industria obedezca a lo dispuesto en una Ley Tributaria Federal o Tratado Internacional.

II. Dictar las medidas relacionadas con la administración, control, forma de pago y procedimientos señalados en las leyes fiscales, sin variar las disposiciones relacionadas con el sujeto, el objeto, la base, la cuota, la tasa o la tarifa de los gravámenes, las infracciones o las sanciones de las mismas, a fin de facilitar el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes.

III. Conceder subsidios o estímulos fiscales. Las resoluciones que conforme a este Artículo dicte el Ejecutivo Federal, deberán señalar las contribuciones a que se refieren, salvo que se trate de estímulos fiscales, así como, el monto o proporción de los beneficios, plazos que se concedan y los requisitos que deban cumplirse por los beneficiados. *Art 39*

Por obstaculizar o impedir el ejercicio de las facultades. Cuando los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, se opongan, impidan u obstaculicen físicamente el inicio o desarrollo del ejercicio de las facultades de las autoridades fiscales, éstas podrán aplicar como medidas de apremio, las siguientes:

- I. Solicitar el auxilio de la fuerza pública.
- II. Imponer la multa que corresponda en los términos de este Código.
- III. Decretar el aseguramiento precautorio de los bienes o de la negociación del contribuyente.

Para los efectos de esta fracción, la autoridad que practique el aseguramiento precautorio deberá levantar acta circunstanciada en la que precise de qué manera el contribuyente se opuso, impidió u obstaculizó físicamente el inicio o desarrollo del ejercicio de las facultades de las autoridades fiscales, y deberá observar en todo momento las disposiciones contenidas en la Sección II del Capítulo III, Título V de este Código.

- IV. Solicitar a la autoridad competente se proceda por desobediencia a un mandato legítimo de autoridad competente.

Para efectos de este artículo, las autoridades judiciales federales y los cuerpos de seguridad o policiales deberán prestar en forma expedita el apoyo que solicite la autoridad fiscal.

El apoyo a que se refiere el párrafo anterior consistirá en efectuar las acciones necesarias para que las autoridades fiscales ingresen al domicilio fiscal, establecimientos, sucursales, locales, puestos fijos o semifijos, lugares en donde se almacenen mercancías y en general cualquier local o establecimiento que

se utilicen para el desempeño de las actividades de los contribuyentes, para estar en posibilidad de iniciar el acto de fiscalización o continuar el mismo; así como en brindar la seguridad necesaria a los visitantes.

En los casos de cuerpos de seguridad pública de las Entidades Federativas, del Distrito Federal o de los Municipios, el apoyo se solicitará en los términos de los ordenamientos que regulan la Seguridad Pública o, en su caso, de conformidad con los acuerdos de colaboración administrativa que se tengan celebrados con la Federación. *Art.40*

Cuando las personas obligadas a presentar declaraciones, avisos y demás documentos no lo hagan dentro de los plazos señalados en las disposiciones fiscales, las autoridades fiscales exigirán la presentación del documento respectivo ante las oficinas correspondientes, procediendo de la siguiente forma:

- I. Imponer la multa que corresponda en los términos de este Código y requerir hasta en tres ocasiones la presentación del documento omitido otorgando al contribuyente un plazo de quince días para el cumplimiento de cada requerimiento. Si no se atienden los requerimientos se impondrán las multas correspondientes, que tratándose de declaraciones, será una multa por cada obligación omitida. La autoridad después del tercer requerimiento respecto de la misma obligación, podrá aplicar lo dispuesto en la siguiente fracción.
- II. Tratándose de la omisión en la presentación de una declaración periódica para el pago de contribuciones, una vez realizadas las acciones previstas en la fracción anterior, podrán hacer efectiva al contribuyente o al responsable solidario que haya incurrido en la omisión, una cantidad igual al monto mayor que hubiera determinado a su cargo en cualquiera de las seis últimas declaraciones de la contribución de que se trate. Esta cantidad a pagar no libera a los obligados de presentar la declaración omitida.

Cuando la omisión sea de una declaración de las que se conozca de manera fehaciente la cantidad a la que le es aplicable la tasa o cuota respectiva, la autoridad fiscal podrá hacer efectiva al contribuyente, una cantidad igual a la contribución que a éste corresponda determinar, sin que el pago lo libere de presentar la declaración omitida.

Si la declaración se presenta después de haberse notificado al contribuyente la cantidad determinada por la autoridad conforme a esta fracción, dicha cantidad se disminuirá del importe que se tenga que pagar con la declaración que se presente, debiendo cubrirse, en su caso, la diferencia que resulte entre la cantidad determinada por la autoridad y el importe a pagar en la declaración. En caso de que en la declaración resulte una cantidad menor a la determinada por la autoridad fiscal, la diferencia pagada por el contribuyente únicamente podrá ser compensada en declaraciones subsecuentes.

La determinación del crédito fiscal que realice la autoridad con motivo del incumplimiento en la presentación de declaraciones en los términos del presente artículo, podrá hacerse efectiva a través del procedimiento administrativo de ejecución a partir del tercer día siguiente a aquél en el que sea notificado el adeudo respectivo, en este caso el recurso de revocación sólo procederá contra el propio procedimiento administrativo de ejecución y en el mismo podrán hacerse valer agravios contra la resolución determinante del crédito fiscal.

En caso del incumplimiento a tres o más requerimientos respecto de la misma obligación, se pondrán los hechos en conocimiento de la autoridad competente, para que se proceda por desobediencia a mandato legítimo de autoridad competente. *Art 41*

Las autoridades fiscales podrán solicitar a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, datos, informes o documentos adicionales, que consideren necesarios para aclarar la información asentada en las declaraciones de pago provisional o definitivo, del ejercicio y complementarias, así como en los avisos de compensación correspondientes, siempre que se soliciten en un plazo no mayor de tres meses siguientes a la presentación de las citadas declaraciones y avisos. Las personas antes mencionadas deberán proporcionar la información solicitada dentro de los quince días siguientes a la fecha en la que surta efectos la notificación de la solicitud correspondiente.

No se considerará que las autoridades fiscales inician el ejercicio de sus facultades de comprobación, cuando únicamente soliciten los datos, informes y documentos a que se refiere este artículo, pudiendo ejercerlas en cualquier momento. *Art 41-A*

Las autoridades fiscales podrán llevar a cabo verificaciones para constatar los datos proporcionados al registro federal de contribuyentes, relacionados con la identidad, domicilio y demás datos que se hayan manifestado para los efectos de dicho registro, sin que por ello se considere que las autoridades fiscales inician sus facultades de comprobación. *Art 41-B*

Facultades para programación de fiscalización. Las autoridades fiscales podrán solicitar de los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, datos, informes o documentos, para planear y programar actos de fiscalización, sin que se cumpla con lo dispuesto por las fracciones IV a IX del artículo 48 de este Código que nos habla de la información fuera de la visita domiciliaria.

No se considerará que las autoridades fiscales inician el ejercicio de sus facultades de comprobación, cuando únicamente soliciten los datos, informes y documentos a que se refiere este artículo, pudiendo ejercerlas en cualquier momento. *Art.42-A*

Facultades de comprobación de la Autoridad Fiscal.

Toda Autoridad Fiscal requiere de facultades para poder verificar si lo declarado por los contribuyentes por concepto de contribuciones a su cargo son las correctas o bien para cerciorarse del debido cumplimiento de todas las obligaciones a cargo de ellos son satisfechas en los términos de la legislación tributaria en vigor.

En nuestra legislación fiscal federal dichas facultades se encuentran recogidas en el Art.42 del Código Fiscal de la Federación.

Las Facultades de comprobación de la Autoridad no constituyen procedimientos, sino proceder discrecional de la Autoridad, por lo que la actuación ilegal en su ejercicio trae como consecuencia la nulidad lisa y llana de la resolución.

En el caso de que la Autoridad no se hubiese ajustado a las disposiciones aplicables en la práctica de las facultades de revisión, deberá declararse la nulidad lisa y llana de la resolución que se emitió como consecuencia de su ilegal proceder, con fundamento en la fracción IV del artículo 238 del Código Fiscal de la Federación ya que la resolución administrativa emitida como consecuencia del ejercicio de facultades de fiscalización estaría emitida en contravención de las disposiciones aplicadas.

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

Conforme a este primer párrafo, sólo quienes son autoridades fiscales pueden ejercer estas facultades, no así quienes son auxiliares de ellas.

Se menciona a los contribuyentes, como lo son los obligados al pago de contribuciones, a los responsables solidarios que señala como tales el artículo 26 del Código Fiscal de la Federación, entre los que se encuentran los que la doctrina llama solidarios retenedores, recaudadores, verificadores, sustitutos o con responsabilidad objetiva y también se menciona a los terceros que son aquellos que llegan a tener relación con el contribuyente como proveedores de bienes o servicios, o por conceder el uso o goce temporal de bienes, o por haber tenido injerencia en la relación tributaria surgida entre el contribuyente y el fisco.

Y por último para proporcionar información a otras Autoridades Fiscales, como puede ser cuando el Fisco Federal descubre que no todo el personal que se emplea por el contribuyente como asalariado está inscrito en el R.F.C. seguramente tampoco está inscrito en el I.M.S.S. y en el Infonavit, por lo que se les proporciona la información correspondiente para que la cotejen con el personal que tiene declarado ese contribuyente ante esos Institutos.

- 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.***

Rectificar errores u omisiones en las formas oficiales es la primera facultad que menciona el Art.42 contienen la relativa de rectificar los errores aritméticos que aparezcan en las declaraciones, y al ejercerla la autoridad debe de reducirse a verificar mediante el procedimiento correcto las operaciones aritméticas desarrolladas por el contribuyente para constatar si los resultados obtenidos por éste y manifestados, son o no la verdad real.

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

Esta facultad se regula en el Art.48 del C.F.F. y es mejor conocida como revisión de gabinete o escritorio, si con apoyo en esta disposición se requiere al contribuyente, responsables solidarios o terceros para que exhiban en su domicilio o establecimiento la contabilidad, deberá entonces levantarse con asistencia del requerido un acta circunstanciada, en presencia de dos testigos, en la que se haga constar los hechos que arrojó la revisión de ella, más adelante se analiza a detalle.

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

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

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

Esta facultad se guía por lo dispuesto en el Art.52 del C.F.F. y se examina más adelante.

- V. ***Practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, a fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de expedición de comprobantes fiscales y de presentación de solicitudes o avisos en materia del registro federal de contribuyentes; el cumplimiento de obligaciones en materia aduanera derivadas de autorizaciones o concesiones o de cualquier padrón o registro establecidos en las disposiciones relativas a dicha materia; verificar que la operación de las máquinas, sistemas y registros electrónicos, que estén obligados a llevar los contribuyentes, se realice conforme lo establecen las disposiciones fiscales; así como para solicitar la exhibición de la documentación o los comprobantes que amparen la legal propiedad, posesión, estancia, tenencia o importación 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 que nos hace mención de las reglas para llevar a cabo la visita domiciliaria.*** ***Las autoridades fiscales podrán solicitar a los contribuyentes la información necesaria para su inscripción y actualización de sus datos en el citado registro e inscribir a quienes de conformidad con las disposiciones fiscales deban estarlo y no cumplan con este requisito.***

Se considera que el Fisco Federal no se ve beneficiado con esta facultad, es decir, si no se expide la documentación que ampara la enajenación hecha girarle una orden de visita domiciliaria pues se sabe que está omitiendo y obtendrá mejores resultados y no una simple multa.

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

Toda mercancía es un bien, por lo que no debemos olvidar que el personal del Fisco Federal si pretende practicar avalúo o verificar físicamente bienes en transporte, ellos deberá efectuarse en un recinto oficial o en el lugar en el que el contribuyente los guarde.

Pero los tribunales han resuelto que no en cualquier punto del país puede el personal de aduanas detener vehículos para verificar los bienes que se transportan y de ser de importación, exigir que se acredite la legal importación de ella. El artículo 114 del C.F.F. nos dice:

“Se impondrá sanción de uno a seis años de prisión a los servidores públicos que ordenen o practiquen visitas domiciliarias o embargos sin mandamiento escrito de autoridad fiscal competente. Las mismas penas se impondrán a los servidores públicos que realicen la verificación fiscal de mercancías en transporte distinto a los recintos fiscales.

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

Aquí se observa como el Legislador distingue entre funcionarios o autoridades y empleados públicos, a lo cual se volverá cuando se examine si el personal que se designa para desahogar una orden de visita es o no autoridad, única forma de satisfacer el requisito constitucional de que toda acta que se levante debe efectuarse por una autoridad.

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

Se equiparán los delitos de contrabando y de defraudación fiscal a los delitos que el Código antes citado califica como graves, lo que da origen a que si hay un temor de que el contribuyente omiso se escinda o huya, el agente del Ministerio Público Federal pueda por sí, girar la orden de aprehensión.

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

La parte final de dicho párrafo dice que el ejercicio de las facultades de comprobación se entienden que se inician con el primer acto que se notifique al contribuyente, esto es, por ejemplo, cuando la autoridad fiscal inicia la revisión de un dictamen emitido por contador público autorizado enviando copia del oficio al contribuyente, aun no se inicia el ejercicio de las facultades de comprobación con éste.

La autoridad hacendaría podrá requerir diversa información y documentación tanto al contador público autorizado como al contribuyente y terceros relacionados con éste o a responsables solidarios, sin embargo, en el primer caso, es decir, cuando el requerimiento es formulado al contador público, no puede decirse que han iniciado las facultades de comprobación, porque esto solo constituye un acto previo, además de conformidad con lo dispuesto en el Art.56 del C.F.F ésta se inicia únicamente, cuando se requiere al contribuyente, a los terceros relacionados con éste o responsables solidarios, la información y documentación indispensable para verificar la certeza de los datos que aparecen en el dictamen y demás documentos.

El Art.42-A aclara aún más a dicho párrafo al expresar, en su primer párrafo, que “Las autoridades fiscales podrán solicitar de los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, datos informes o documentos, para planear y programar actos de fiscalización, sin que se cumpla con lo dispuesto en las fracciones IV y IX del Art.48 del C.F.F. con lo cual se indica que no se está en presencia de una revisión de gabinete.

Lo cual digamos, reitera, el segundo párrafo del precepto que se examina, al sostener que “No se considerará que las autoridades fiscales inician el ejercicio de sus facultades de comprobación, cuando únicamente soliciten los datos, informes y documentos a que se refiere este artículo, pudiendo ejercerlas en cualquier momento.

Las visitas domiciliarias.

Las autoridades fiscales, para verificar si las contribuciones que deben determinarse los contribuyentes son las correctas o si la información proporcionada es la debida, pueden llevar a cabo visitas domiciliarias o bien revisiones de escritorio o de gabinete como hoy se les llama.

El apoyo Constitucional de las visitas domiciliarias lo encontramos en el Art.16 que nos habla de los requisitos que deben de satisfacer los actos de molestia como son las órdenes de visita que se expiden, así como de las visitas domiciliarias.

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

...

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

...

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

De lo anterior se desprende que las órdenes de visita domiciliaria deben satisfacer dos clases de requisitos constitucionales: esenciales y formales. La ausencia de los primeros producen la nulidad lisa y llana de la resolución que llegase a emitirse en perjuicio del contribuyente y la ausencia de los segundos produce la nulidad relativa o para efectos de la reposición de la formalidad omitida. La falta de cumplimiento de los dos requisitos no suspende el plazo de la caducidad de las facultades de la autoridad administrativa para determinar créditos fiscales, una vez declarado nulo el acto, por cuanto que los actos ilegales no pueden producir efectos o consecuencias jurídicas. La carencia de cualquiera de los dos requisitos no impide que la autoridad emita o repita su acto si aún está en tiempo para ello.

Requisitos esenciales.

Dichos requisitos son:

1. **Exista un mandamiento.** Por mandamiento debe entenderse una orden, un mandato u acto de molestia, relacionada con la visita a desahogarse. Sin la entrega de la orden, el visitado puede negar el acceso a los visitantes o bien admitirlos, pero toda su labor está viciada.
2. **Conste por escrito.** En otras palabras que el mandamiento verbal no es suficiente para que el o los visitantes que se ostenten como auditores o inspectores, con credenciales u oficios o constancias de identificación de determinada dependencia, se les permita el acceso a las instalaciones de una empresa o actividad.
3. **Esté emitida por autoridad competente.** Por autoridad competente se entiende que es aquella que por ley o reglamento tenga conferida la facultad que está ejerciendo.
4. **Efectuarse la visita en el domicilio fiscal.** Salvo en tratándose de las visitas para verificar la expedición de comprobantes fiscales, las visitas domiciliarias deberán iniciarse en el domicilio fiscal, como lo señala el Art.44 fracción III de C.F.F., aun cuando se haya autorizado llevar la contabilidad en otro domicilio. Levantada el acta de inicio de la visita en el domicilio fiscal, pueden entonces trasladarse los visitantes al lugar en donde se lleva la contabilidad del visitado. El citado Art.44 indica que la visita se realizará en el lugar o lugares señalados en la orden y esto es correcto cuando el visitado tiene señalado como domicilio fiscal donde se encuentra la matriz, pudiendo los visitantes no sólo desarrollar su labor en ese lugar, sino también en las sucursales o agencias que tenga el contribuyente y ello deberá indicarlo en la orden de visita o bien expedirse órdenes adicionales señalando los demás lugares en donde se localicen los establecimientos que dependen de la matriz. Entendiéndose entonces que domicilio fiscal no implica necesariamente que ese sitio sea el lugar donde se localice, habite o viva el obligado, sino por aquél en el que tenga el principal asiento de sus negocios, el que utilice para base fija para el desempeño de sus actividades o el principal asientos de éstas, de conformidad con el Art.10 del C.F.F.
5. **Consignar el nombre del visitado.** Debe de precisarse el nombre a quien va dirigido el acto de molestia, lo cual establecen los Art. 38 fracción IV y 43 fracción I del C.F.F. al establecer respectivamente, que los actos administrativos que se deban notificar, como lo es una orden de visita, deberán ostentar el nombre de la persona a quien va dirigido y el domicilio de éste.
6. **Esté fundada y motivada.** Toda orden de visita, como acto de molestia que es, debe de estar fundada y motivada, lo cual significa que ella debe de contener no sólo los preceptos que apoyan se expedición sino también las razones o motivos que tenga la autoridad administrativa para dirigirla a determinada persona, física o moral, a efecto de que ésta esté en aptitud de hacer valer sus defensas contra la misma, ya que, de lo contrario, como lo ha sostenido la Suprema Corte de Justicia, se infieren molestias infundadas e inmotivadas y, consecuentemente, se viola la garantía que establece el Art.16 Constitucional.
7. **Contenga firma autógrafa.** Es raro encontrar una orden de visita que no contenga firma autógrafa de la autoridad que la expidió, ya que de contener un facsímil o copia como firma no satisface el requisito previstos en los Art.16 Constitucional y 38 fracción I del C.F.F.

8. **Precise el objeto.** Debe de señalar que contribuciones serán revisadas o qué obligaciones, de manera particular, deben ser verificadas para comprobar si se han acatado ciertas disposiciones fiscales.
9. **Señale el periodo sujeto a revisión.** La orden de visita debe precisar el periodo a revisarse ejemplo: del 1 de Enero al 31 de Diciembre de 2011.El periodo máximo ara contribuyentes que no presenten sus estados financieros dictaminados para efectos fiscales, comprende los últimos 5 ejercicios declarados.
10. **Consigne los nombres de los visitantes.** La orden debe dar a conocer el nombre de la persona o personas que deban desahogar la orden de visita, las cuales podrán ser sustituidas, aumentadas o reducidas en su número en cualquier tiempo por la autoridad competente, la sustitución o aumento de los visitantes se deberá notificar al visitado, levantándose el acta mediante la cual deberán identificarse plenamente.
11. **Exhibición de la contabilidad y papeles en el domicilio fiscal.** La Constitución faculta a la autoridad fiscal para que el contribuyente le presente todo lo que conforma su contabilidad y papeles que acreditan lo en ella asentado así como equipos y sistemas electrónicos de registro fiscal autorizados, cuyos asientos deben de estar respaldados con los papeles indispensables que son aquellos que amparan sus adquisiciones de activo fijo o de circulante y gastos que deben de satisfacer los requisitos legales correspondientes.
12. **Sujetándose a la leyes respectivas.** Por sujetarse a las leyes respectivas debemos de entender si la facultad de comprobación que la autoridad fiscal ejerce la tiene otorgada.

Requisitos formales.

Los requisitos formales son los prescritos por los cateos y que remite a ellos la parte final del undécimo párrafo del Art.16 siendo tres:

1. Levantarse acta circunstanciada.

Al iniciarse el desahogo de una orden se debe concretizar en un acta que describa dicha labor desde su inicio hasta su conclusión.

La visita domiciliaria en materia administrativa generalmente se desarrolla en un día y en ocasiones puede llevarse más tiempo, pero una visita en materia fiscal puede llevarse más de un año. Al concluirse el desahogo de la visita domiciliaria debe de levantarse un acta circunstanciada, entendiéndose por acta que ésta contenga una relación por escrito de lo sucedido o acontecido, y por circunstanciada que se redacte con toda exactitud, precisión, sin omitir nada de lo que se observó durante el desarrollo de ella.

Por lo tanto, los hechos consignados en las actas pueden ser tomados como fundamentos y motivos de una resolución, pues los hechos descritos por los visitantes en las actas, así sea la final, puede dar lugar a que ellas se tomen como una resolución, cuando contengan una especie de liquidación de contribuciones omitidas, pues en ocasiones no sólo se asienta en ellas lo que los visitantes observaron durante su labor, sino también la opinión de ellos.

2. Presencia de dos testigos.

El acta o actas que levanten los visitadores durante el desarrollo de su labor debe de ser en presencia de dos testigos designados por el visitado o, en su ausencia o negativa, por la autoridad que practique la diligencia.

Un testigo es la persona que da testimonio de una cosa o lo atestigua, persona que presencia o adquiere directo y verdadero conocimiento de una cosa. Atestiguar es declarar y afirmar como testigo alguna cosa, afirmar es asegurar o dar por cierta una cosa.

El testigo cuyo papel en las visitas domiciliarias sólo se concreta a firmar las actas en las que ha sido designado como tal simplemente les consta que se está elaborando un documento llamado acta pero no así los hechos que se asientan en ellos.

El papel de los testigos no ha sido valorado debidamente ya que siempre se les ha visto como quienes deben intervenir en un acta que se levante, para dar cumplimiento a un requisito constitucional y nada más, pero si ellos no adquieren conocimiento de la labor que desarrollan los visitadores, ni pueden afirmar o asegurar como cierto lo que se asienta en la última acta parcial, al no ser informados por los visitadores de la labor que están desarrollando, así les preguntes a los testigos. Su papel hasta hoy ha sido meramente simbólico.

3. Por la autoridad que practique la diligencia.

El desahogo de la visita domiciliaria debe ser practicada o realizada por quien sea la autoridad. No teniendo los visitadores del Fisco Federal el carácter de autoridad, la labor que ellos desarrollen se encuentra viciada al no cumplirse con esta formalidad prescrita para cateos.

El visitador contratado como profesionista independiente, no puede llegar a tener personalidad para ser considerado como una autoridad, el Fisco Federal, para eludir esta prueba, presenta un documento “Constancia de nombramiento y/o asignación de remuneraciones” con el cual pretende probar la relación laboral con sus visitadores.

La actuación de este personal de apoyo en la realización de esta facultad de comprobación de las obligaciones fiscales, no implica una competencia directa, pues el hecho de que el administrador local lo designe, no significa que esté delegando o confiriendo una función que le es propio, sino que únicamente actúa como un órgano auxiliar de aquél, por lo que no se actualiza la causal nulidad contemplada en el Art.238 fracción IV del C.F.F.

La orden de visita.

La orden de visita es el acto administrativo de molestia que más altera a los contribuyentes, aún aquél que cumple correctamente con sus obligaciones fiscales.

Requisitos que debe satisfacer la orden de visita.

El Art.38 del C.F.F. nos indica que la orden de visita deberá tener por lo menos los siguientes requisitos:

- I. Constar por escrito en documento impreso digital.
- II. Señalar la autoridad que lo emite.
- III. Señalar lugar y fecha de emisión.
- IV. Estar fundado y motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate.
- V. Ostentar la firma del funcionario competente.
- VI. Destinatario, el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigido.

Cuando se ignore el nombre o nombres de las personas a las que va dirigido, se señalarán los datos suficientes que permitan su identificación y si se trata de resoluciones administrativas que determinen la responsabilidad solidaria se señalará, además la causa legal de la responsabilidad.

El Art.43 agrega los siguientes requisitos:

- a) El lugar o los lugares donde debe efectuarse la visita.
- b) El aumento de lugares a visitar deberá notificarse al visitado.

Por lugar o lugares debe entenderse que la orden debe de precisar correctamente el domicilio en donde deba desahogarse ella. Bien en el domicilio fiscal del contribuyente a visitarse o del señalado para una sucursal o bodega se éstas son objeto de la visita y de no estar inscrito en el R.F.C. deberá señalarse el lugar o lugares en donde desempeña su actividad o actividades.

- c) El nombre de la persona o personas que deban efectuar la visita las cuales podrás 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.

No siempre los visitadores que inician la visita, que generalmente son dos como mínimo, la llevan a cabo hasta su conclusión, pues por diversas razones se nombran nuevos que los vengán a auxiliar o bien a que los sustituyan total o parcialmente, razones que tienen su origen en renunciadas, despidos, ascensos o porque se les comisiona a otras visitas o bien porque el visitado es más importante de lo que se pensaba o presenta complicaciones en el examen de su contabilidad.

Sea en el aumento o sustitución de visitadores, que deberá provenir de autoridad competente, se requiere satisfacer los requisitos que señalan las fracciones II y III del Art.44, esto es, si al presentarse los nuevos visitadores y no encuentran al visitado o a su representante, deberán dejar citatorio con la

persona que se encuentre en el domicilio fiscal para que uno u otro estén presentes al día siguiente, si es hábil, a la hora que se señalará, si al presentarse al día siguiente a la hora que se indicó no están presentes el visitado o su representante, iniciarán sus labores entendiéndose con la persona que esté presente empleado del visitado.

Pero antes de iniciar sus labores deberán levantar el acta de identificación ante quien los atienda y en presencia de dos testigos, en la que se haga constar que se entrega la orden para que auxilien a los visitadores designados en la orden de visita, o en su caso, para sustituir a los designados inicialmente o a alguno de ellos. De incurrirse en la omisión de levantar el acta, la labor que realicen vicia a partir de ese momento la visita y en lo que en apoyo de ella se llegue a expedir por la autoridad fiscal.

Las órdenes de visita no deben ser genéricas.

En ellas se debe detallar el objeto de la visita.

Diversos problemas que se han presentado.

En la práctica se han observado una serie de problemas o dudas que surgen al entregarse la orden de visita o con el contenido de ellas como son:

- a) Discrepancia entre las exhibidas por el visitado y por la autoridad.

Si existe discrepancia entre la orden de visita aportada por la actora y la exhibida por la autoridad demandada en relación con la designación de los visitadores, en tanto que en la primera no aparece nombrado el personal actuante y en la exhibida por la autoridad sí aparece, el valor probatorio de tales documentos quedará al prudente arbitrio del juzgador, quien valorará con base en las presunciones que se forme y a la luz de las constancias de autos.

- b) Las órdenes de visita siempre, de manera general, autorizan que la labor de los visitadores puede efectuarse en horas hábiles e inhábiles.

Si mediante oficio de autoridad competente se habilitan días y horas inhábiles para practicar una visita domiciliaria, relacionándose con la orden correspondiente, señalándose como motivo que el contribuyente realiza actividades por las que debe pagar contribuciones en días y horas inhábiles, así como los fundamentos legales, es evidente que se cumple con el ART.13 segundo párrafo del C.F.F.

- c) De no encontrarse el contribuyente o su representante legal debe dejarse citatorio para el día siguiente a la hora determinada para el efecto de entregar la orden de visita.

Cuando la autoridad con el fin de notificar la orden de visita deja un citatorio al contribuyente para que lo espere a una hora determinada del día siguiente, por no haberlo encontrado en su domicilio, pero no se señala concretamente que esa cita es para que reciba la orden de visita, como lo establece el ART.43 fracción II del C.F.F., se incumple con tal formalidad, toda vez que

en el dispositivo en comentario expresamente se indica que el citatorio se dejará para tal fin, pues al tratarse de una formalidad establecida para el desarrollo de una visita domiciliaria, se debe acatar en sus términos, ya que tales diligencias constituyen una excepción a la inviolabilidad domiciliaria.

- d) La ampliación de una orden de visita debe estar fundada y motivada.

Un acto de molestia debe hacerse constar en el propio acto donde se ordena la ampliación de la visita a otros domicilios sin que deban constar en documento distinto como lo es la orden al de la práctica de la visita domiciliaria.

- e) La orden de visita debe precisar el período a revisarse.

La orden de visita debe señalar de manera específica el período objeto de la revisión fiscal, a fin de no causar estado de indefensión al gobernado ni abrir la pauta a una revisión caprichosa y arbitraria del auditor.

- f) La orden de visita puede ser impugnada a través de juicio de amparo.

El afectado puede consentir la visita porque le resulte conveniente el que la autoridad constate que ha cumplido cabalmente con las disposiciones legales aplicables, tal hecho no puede, no debe implicar que admita las consecuencias que de ella y que todos los actos autoritarios que pudieran darse durante su desarrollo y que afectaran de manera grave sus derechos sustantivos, queda por tanto la opción de del particular afectado impugnar de inmediato la práctica de la visita a partir de la orden de la misma, o esperar al resultado de ella, si estima que es contraria a sus derechos.

- g) Ordenes de visita que no se impugnarón en juicio de amparo no significa que se consintieron.

El visitado tiene dos opciones a seguir: al recibir la orden de visita expedida por autoridad incompetente puede acudir al juicio de amparo por violación del artículo 16 constitucional o bien esperar a que surja la resolución determinando créditos fiscales y entonces atacar este acto a través del recurso administrativo o juicio de nulidad, si aquél es optativo, alegando ilegalidad del mismo por apoyarse en una orden emitida con plena violación de disposiciones del C.F.F. y que recoge, inclusive, el Art.16 constitucional.

- h) Orden de visita que sólo alude al último ejercicio declarado.

Si en una orden de visita se señala que la auditoría abarcará el último ejercicio fiscal, para determinar éste, debe atenderse a la fecha en que se entrega dicha orden al contribuyente, ya que es cuando se inicia la visita y no a la de su expedición, pues es lógico que si no se especifica

el ejercicio, su determinación dependerá de la primera fecha referida, todo vez que cuando se entrega la orden de visita al contribuyente la misma surte efectos legales.

Inicio de la visita.

El inicio de la visita es un acto trascendental que de no llevarse a cabo correctamente, en los términos del artículo 44 fracciones I, II y III del C.F.F., en encuentra viciado el acto administrativo que se expida como consecuencia de lo observado en la revisión de la contabilidad y documentación con lo en ella asentado.

Las autoridades fiscales, los visitados, responsables solidarios y los terceros estarán a lo siguiente:

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

Al efectuarse la visita en lugar distinto al expresamente señalado en la orden citada, transgrede las garantías de audiencia y de oportunidad de defensa, ante la imposibilidad física de exhibir y proporcionar la contabilidad y demás documentación comprobatoria que requieran las autoridades fiscales.

En ocasiones la autoridad fiscal gira orden de visita para llevarse a cabo en dos o más domicilios, lo que pretende llevarse a cabo simultáneamente y ello ocurre cuando el contribuyente tiene diversas sucursales y al mismo tiempo se presentan visitadores designados a cada una de ellas y exigen la presentación de la contabilidad o la presentación de la documentación que ampare la mercancía existente en cada establecimiento.

- II. Si al presentarse los visitadores al lugar en donde deba practicarse la diligencia, no estuviere el visitado o su representante, dejarán citatorio con la persona que se encuentre en dicho lugar para que el mencionado visitado o su representante los esperen a la hora determinada del día siguiente para recibir la orden de visita; si no lo hicieren, la visita se iniciará con quien se encuentre en el lugar visitado. Si el contribuyente presenta aviso de cambio de domicilio después de recibido el citatorio, la visita podrá llevarse a cabo en el nuevo domicilio manifestado por el contribuyente y en el anterior, cuando el visitado conserve el local de éste, sin que para ello se requiera nueva orden o ampliación de la orden de visita, haciendo constar tales hechos en el acta que levanten, salvo que en el domicilio anterior se verifique alguno de los supuestos establecidos en el artículo 10 de este Código, caso en el cual la visita se continuará en el domicilio anterior. Cuando exista peligro de que el visitado se ausente o pueda realizar maniobras para impedir el inicio o desarrollo de la diligencia, los visitadores podrán proceder al aseguramiento de la contabilidad.
En los casos en que al presentarse los visitadores al lugar en donde deba practicarse la diligencia, descubran bienes o mercancías cuya importación, tenencia, producción, explotación, captura o transporte deba ser manifestada a las autoridades fiscales o autorizada por ellas, sin que se hubiera cumplido con la obligación respectiva, los visitadores procederán al aseguramiento de dichos bienes o mercancías.

De no estar presente el visitado o su representante legal el visitador o visitadores deberán dejar un citatorio en el que ahora se indica que es para entregar la orden de visita que contiene el oficio cuyo número se precisa.

En un buen número de casos, al presentarse los visitadores, se apersona ante ellos el contador o el gerente general de la empresa enseñando un poder notarial para actos de administración, en este caso se habla de que se está frente al representante legal ya que es aquel que está autorizado en los términos de ley a actuar a nombre de quien le otorgó el poder ante toda clase de autoridades administrativas y tribunales, así sean administrativos o judiciales, o quien tenga la facultad de ejercer actos de dominio.

El Art.44 advierte que, en términos generales cuando se pretenda notificar una orden de visita y no se encuentre al interesado, se le deberá dejar citatorio para el día siguiente hábil. Sin embargo, este periodo que debe existir entre el citatorio y la notificación de la orden, debe considerarse como el tiempo mínimo que deben respetar las autoridades para tal fin, es decir, el hecho de que la ley establezca una cita de un día para otro, es con el objeto de que el visitado pueda enterarse de que se llevará a cabo una diligencia de carácter administrativo y pueda estar presente en el desarrollo de la misma. Luego entonces, si la cita no se hace para el día siguiente hábil, sino para otro posterior, esto de ninguna manera lleva a la conclusión de que se dejó en estado de indefensión al particular, ya que en todo caso el lapso que medió entre el citatorio y la notificación de la orden de auditoría, fue mayor que el mínimo establecido por la ley, de ahí que se estime que el sujeto pasivo tuvo mayor oportunidad para conocer la existencia del citatorio y poder estar presente en la diligencia.

Si el contribuyente presenta 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 ellos se requiera nueva orden o ampliación de la orden de visita, haciendo constar tales hechos en el cata que levanten.

Cuando el cambio es a una nueva jurisdicción la autoridad fiscal que emitió la orden de visita debe solicitar el auxilio de las autoridades fiscales que sean competentes, para que continúe la visita iniciada por ella, notificando al visitado la situación de autoridad y visitadores. Lamentablemente esto se ha prestado para que contribuyentes con problemas efectúen constantes cambios de domicilio fiscal con el objeto de eludir a la autoridad fiscal o crearles problemas a su labor, que inclusive puede dar lugar a que transcurra el plazo para que se concluya la labor.

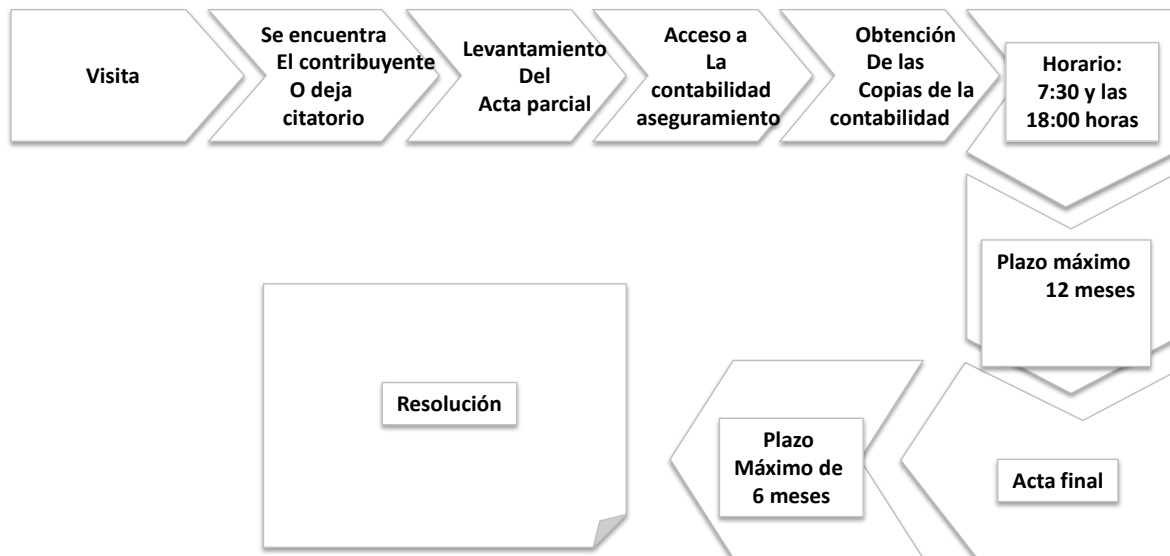
- III. Al iniciarse la visita en el domicilio fiscal los visitadores que en ella intervengan se deberán identificar ante la persona con quien se entienda la diligencia, requiriéndola para que designe dos testigos, si éstos no son designados o los designados no aceptan servir como tales, los visitadores los designarán, haciendo constar esta situación en el acta que levanten, sin que esta circunstancia invalide los resultados de la visita. Los testigos pueden ser sustituidos en cualquier tiempo por no comparecer al lugar donde se esté llevando a cabo la visita, por ausentarse de él antes de que concluya la diligencia o por manifestar su voluntad de dejar de ser testigo, en tales circunstancias la persona con la que se entienda la visita deberá designar de inmediato otros y ante su negativa o impedimento de los designados, los visitadores podrán designar a quienes deban sustituirlos. La sustitución de los testigos no invalida los resultados de la visita.

Para satisfacer con plenitud el requisito legal de identificación en las visitas domiciliarias, es necesario que en las actas de auditoría se asienten todos los datos necesarios que permitan una plena seguridad de que el visitado se encuentre ante personas que efectivamente representes a la

S.H.C.P. y que por tal motivo puedan introducirse a su domicilio, por lo que es menester se asiente la fecha de las credenciales y el nombre de quien las expide para precisar la vigencia y tener la seguridad de que esas personas efectivamente prestan sus servicios en la Secretaría, además de todos los datos relativos a la personalidad de los visitantes y su representación tomando también en cuenta que mediante la identificación mencionada, se deben dar a conocer al visitado cuestiones relacionadas con esa personalidad, para protegerlo en sus garantías individuales ya que esas prácticas de inspección o visita, pueden derivar posibles afectaciones a sus intereses jurídicos.

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

Desarrollo de la visita domiciliaria:



Los visitantes.

Sabemos que la orden de visita debe indicar el nombre de la persona o personas que deban efectuarla, las cuales pueden ser sustituidas, aumentadas o reducidas en su número en cualquier tiempo por la autoridad competente, que la sustitución o aumento de las personas que deban efectuar la visita se notificará al visitado, y de que las personas designadas para efectuar la visita la podrán hacer conjunta o separadamente, previa identificación ante el visitado.

Designación de los visitantes. La designación de los visitantes deberá hacerla la autoridad competente, nombrándose casi siempre a más de dos aun cuando la orden de visita se desahogue por uno sólo de los autorizados.

Dado que el Fisco Federal sólo procede, para verificar el debido cumplimiento de las obligaciones fiscales, a la revisión de la contabilidad y documentación con lo en ella asentado, designa casi sólo contadores, olvidando que en una visita domiciliaria, atendiendo al giro del contribuyente, bien pueden designarse o debe de designarse a otros profesionistas, lo que respalda el Art.56 fracción V del C.F.F. “utilizando medios indirectos de la investigación económica o de cualquier otra clase”. Por ejemplo si se va a revisar a una empresa constructora de obra pública o privada, lo indicado es designar no sólo a contadores sino a un ingeniero o arquitecto como visitador.

Identificación de los visitantes. Al iniciarse la visita debería de entregarse la orden al visitado, de donde se sigue que es precisamente en ese momento en que los visitantes realizan los actos propios de la verificación, por lo que será en el inicio de la visita cuando los visitantes deban identificarse y hacerse la designación de testigos.

Conforme a las reglas previstas en el Art.46 del C.F.F., cuando una inspección Fiscal se practique en etapas, es decir, que se inicie y se suspenda una o más veces, para continuar y concluir las en días posteriores a su inicio, los auditores deben identificarse suficientemente en cada una de las etapas y en las actas respectivas asentar pormenorizadamente los datos de identificación, pues si los visitantes cumplieron esa formalidad, en las etapas anteriores, la visitada queda en aptitud legal de verificar, cuando menos, que las facultades no han sido revocadas y que aún están vigentes, al margen de otros extremos que pudieran ser verificados por la visitada a raíz de esa nueva identificación.

Todos los visitantes del Fisco Federal acreditan su personalidad con oficios de identificación que tienen vigencia del 2 de enero al 30 de junio y del 1 de julio al 31 de diciembre. Se considera que hay necesidad de levantarse acta parcial aun cuando sea sólo para acreditar la renovación de su oficio de identificación.

Los visitantes deben ser profesionistas o pasantes. Todo visitador que proceda a la revisión de la contabilidad de un contribuyente debe estar autorizado por la autoridad local correspondiente para ejercer la profesión de contador público, o bien, si es un pasante de contador, contar con la autorización que por determinado plazo se le extiende para ejercer dicha profesión.

Aumento o sustitución de visitadores. No siempre los visitadores que inician la visita, que generalmente son dos como mínimo, la llevan a cabo hasta su conclusión, por diversas razones, por lo que el personal que se designa para auxiliar a los visitadores que están desahogando la visita o que los sustituye, debe de levantar el acta de identificación, la omisión de identificarse vicia la labor de ellos y por consiguiente la resolución que llegue a emitirse en perjuicio del visitado.

Citatorios o requerimientos con apercibimiento. En buen número de visitas los visitadores necesitan que se les proporcionen ciertos datos, documentación o información y se consideran facultados para girar oficios a los visitados para que en el plazo que señalan se les entregue lo solicitado, apercibidos que de no hacerlo se les sancionará o aplicará lo dispuesto en el Art,40 del C.F.F.

Conducta de los visitadores ante el contribuyente.

- Conducirse con respeto y probidad, absteniéndose de prejuzgar o apresurar juicios sobre la situación fiscal del visitado.
- Respetar el derecho de los contribuyentes de interponer los medios de defensa que a su interés convengan.
- Abstenerse de manifestar presunciones infundadas.
- En su caso, hacer constar pormenorizadamente en las actas de auditoría las irregularidades fiscales y aduaneras encontradas y levantar siempre la última acta parcial.
- Se abstendrán de exigir a los contribuyentes una forma específica de pago de las multas cuando las leyes aplicables establezcan formas opcionales de pago.
- No podrán amenazar o insinuar al visitado que existe la posibilidad de imputarle delitos
- No podrán comunicar al contribuyente en forma verbal las irregularidades encontradas durante la auditoría.

Auxilio de otras autoridades fiscales.

Como autoridades fiscales que pueden auxiliar al Fisco Federal en su labor de comprobación fiscal tenemos: a las Delegaciones Estatales o Regionales del Instituto Mexicano del Seguro Social, a las Instituciones del Fondo Nacional de la Vivienda para los trabajadores y a las Secretarías de Finanzas o Tesorerías del Gobierno del Distrito Federal y de los Gobiernos de los Estados y Municipios de éstos.

Auxilio de otras autoridades. El Art.44 Fracción IV del C.F.F. establece que:

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

Por ejemplo, cuando el visitado notifica cambio de domicilio fiscal, instalándose en la jurisdicción de otras autoridades fiscales, la que inició y está efectuando la visita puede solicitar que otra autoridad competente, sea la Administración Local de Auditoría Fiscal en cuya jurisdicción se ha establecido o a la autoridad fiscal estatal, continúe con la visita domiciliaria turnándole el expediente abierto a nombre del contribuyente visitado posea y el cual deberá contener la orden de visita, acta de inicio y de más actas parciales que se hayan levantado.

No hay que olvidar, en estos casos, que la autoridad deberá fundar y motivar su competencia y razón de dirigirse al responsable solidario o tercero. Esta labor de auxilio de otras autoridades fiscales poco se observa en la práctica, no obstante la gran importancia que tiene.

Medidas de apremio. El Art.40 del C.F.F. precisa cuáles son las medidas de apremio a que puede recurrir la autoridad fiscal, al establecer:

“Cuando los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, se opongan, impidan u obstaculicen físicamente el inicio o desarrollo del ejercicio de las facultades de las autoridades fiscales, éstas podrán aplicar como medidas de apremio, las siguientes:

I. Solicitar el auxilio de la fuerza pública.

II. Imponer la multa que corresponda en los términos de este Código.

III. Decretar el aseguramiento precautorio de los bienes o de la negociación del contribuyente. Para los efectos de esta fracción, la autoridad que practique el aseguramiento precautorio deberá levantar acta circunstanciada en la que precise de qué manera el contribuyente se opuso, impidió u obstaculizó físicamente el inicio o desarrollo del ejercicio de las facultades de las autoridades fiscales, y deberá observar en todo momento las disposiciones contenidas en la Sección II del Capítulo III, Título V de este Código.

IV. Solicitar a la autoridad competente se proceda por desobediencia a un mandato legítimo de autoridad competente.

Para efectos de este artículo, las autoridades judiciales federales y los cuerpos de seguridad o policiales deberán prestar en forma expedita el apoyo que solicite la autoridad fiscal.

El apoyo a que se refiere el párrafo anterior consistirá en efectuar las acciones necesarias para que las autoridades fiscales ingresen al domicilio fiscal, establecimientos, sucursales, locales, puestos fijos o semifijos, lugares en donde se almacenen mercancías y en general cualquier local o establecimiento que se utilicen para el desempeño de las actividades de los contribuyentes, para estar en posibilidad de iniciar el acto de fiscalización o continuar el mismo; así como en brindar la seguridad necesaria a los visitantes.

En los casos de cuerpos de seguridad pública de las Entidades Federativas, del Distrito Federal o de los Municipios, el apoyo se solicitará en los términos de los ordenamientos que regulan la Seguridad Pública o, en su caso, de conformidad con los acuerdos de colaboración administrativa que se tengan celebrados con la Federación.”

Ante la negativa del contribuyente de aceptar a los visitantes o de negarles el acceso a todos los lugares que ocupa su negocio, la autoridad fiscal puede imponer multas correspondientes y si a pesar de ello se niega a permitir la entrada de los visitantes, entonces tendrá que solicitar a la autoridad judicial para que se proceda por desobediencia a un mandato de autoridad competente.

Los cuerpos de seguridad pública o policiales no pueden ingresar a una empresa si no llevan la autorización emitida por la autoridad judicial competente, pues de hacerlo incurrirían en una grave responsabilidad de carácter delictual.

Podrá solicitarse el apoyo de los cuerpos de seguridad o policiales para que acompañen a los visitantes en la realización de una visita a un contribuyente cuyo negocio se localiza en zona peligrosa o de elevado índice delictual o apartado de toda vía de comunicación, pero no para otras funciones que son propias de la autoridad judicial.

Obligaciones de los visitados.

El Art.45 del C.F.F. establece cuáles son las obligaciones de los visitados, sus representantes, o la persona con quien se entienda la visita en el domicilio fiscal, durante el desarrollo de la misma.

Esas obligaciones son:

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

Recibir la orden de visita y permitir a los visitadores en acceso al lugar o lugares objeto de la visita. Los contribuyentes, salvo excepciones, reciben la orden de visita aun cuando buen número de ellos nunca se presentan ante los visitadores y éstos son atendidos por quien se ostente como representante o, generalmente, por quien se encuentre en el lugar de la visita. En no querer recibir la orden de visita o negar el acceso a los visitadores origina que la autoridad fiscal pueda recurrir a la autoridad judicial competente para que ordene al contribuyente el que no se oponga u obstaculice la iniciación o desarrollo de las facultades de comprobación.

Mantener a disposición de los visitadores la contabilidad y demás papeles que acrediten el cumplimiento de las obligaciones fiscales. Por contabilidad debe entenderse los libros que la constituyan o el sistema de registro electrónico, o microfilm o discos ópticos o de cualquier otro medio que autorice la S.H.C.P. No presentar los libros de contabilidad y la documentación comprobatoria de lo en ellos asentados, o no tener en operación los equipos y sistemas autorizados por la Secretaría o negarse a proporcionar lo en ellos registrados dará origen a la determinación presuntiva que contempla el Art.55 del C.F.F.

Permitir a los visitadores obtener copia de la documentación que estimen necesaria. Cuando se dé alguno de los supuestos que a continuación se enumeran, 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:

- I. El visitado, su representante o quien se encuentre en el lugar de la visita se niegue a recibir la orden.
- II. Existan sistemas de contabilidad, registros o libros sociales, que no estén sellados, cuando deban estarlo conforme a las disposiciones fiscales.

- III. Existan dos o más sistemas de contabilidad con distinto contenido, sin que se puedan conciliar con los datos que requieren los avisos o declaraciones presentados.
- IV. Se lleven dos o más libros sociales similares con distinto contenido.
- V. No se hayan presentado todas las declaraciones periódicas a que obligan las disposiciones fiscales, por el período al que se refiere la visita.
- VI. 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.
- VII. Se desprendan, alteren o destruyan parcial o totalmente, sin autorización legal, los sellos o marcas oficiales colocados por los visitantes o se impida por medio de cualquier maniobra que se logre el propósito para el que fueron colocados.
- VIII. Cuando el visitado sea emplazado a huelga o suspensión de labores, en cuyo caso la contabilidad sólo podrá recogerse dentro de las cuarenta y ocho horas anteriores a la fecha señalada para el inicio de la huelga o suspensión de labores.
- IX. Si el visitado, su representante o la persona con quien se entienda la visita 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.

En los supuestos a que se refieren las fracciones anteriores, se entenderá que la contabilidad incluye, entre otros, los papeles, discos y cintas, así como cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos.

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

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

Reglas conforme a las cuales se desarrollará la visita domiciliaria.

El Art.46 del C.F.F. establece las reglas conforme a las cuales se deberá desarrollar la visita domiciliaria, cuyo olvido por parte de las autoridades administrativas o los visitadores puede traer consigo que se vicien los resultados de ella en perjuicio de toda labor desarrollada y por ende, que resulte ilegal la resolución determinando créditos fiscales a cargo del visitado con las sanciones correspondientes, si encontraron irregularidades en el cumplimiento de las obligaciones fiscales a su cargo.

La visita en el domicilio fiscal. El primer párrafo del Art.46 nos dice: “La visita en el domicilio fiscal se desarrollará conforme a las siguientes reglas”, lo que nos indica que el fisco no puede dirigir una orden de visita domiciliaria a una sucursal, agencia, bodegas o propiedad del contribuyente, sino que debe dirigirla al domicilio fiscal, esto es, toda orden de visita domiciliaria debe dirigirse al domicilio fiscal e iniciarse en ésta y enseguida los visitadores pueden dirigirse a todos los establecimientos que tenga el visitado a su nombre.

De toda visita en el domicilio fiscal se levantará acta. La fracción I del Art.46 de C.F.F. establece: “de toda visita en el domicilio fiscal se levantará acta en la que se hará constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubieren conocido por los visitadores. Los hechos u omisiones consignados por los visitadores en las actas hacen prueba de la existencia de tales hechos o de las omisiones encontradas, para efectos de cualquiera de las contribuciones a cargo del visitado en el periodo revisado”.

Las actas de visita domiciliarias levantadas por personal comisionado de la S.H.C.P., son documentos públicos que hacen prueba plena de los hechos en ellas contenidos.

Hay visitas en las que los visitadores se presentaron unas diez veces y sólo levantan el acta de inicio, la última acta parcial y el acta final. Los testigos designados en el acta de inicio de qué fueron testigos si al levantarse la última acta parcial se asienta en ella toda la labor desarrollada por los visitadores y que se repite en el acta final. En ocasiones entre el acta de inicio y la última acta parcial, transcurrieron seis u ocho meses y nunca se levantó acta parcial en la que se hiciese constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que fueron observando los visitadores.

Generalmente se levantan actas parciales para que se identifique un nuevo visitador o porque hay sustitución de visitadores o para solicitar ciertos informes, datos o documentación, pero nunca para que el visitado y los testigos tengan conocimiento del alcance de la visita.

Hay pues obligación de los visitadores de levantar acta parcial de toda visita en el domicilio fiscal, así sea diariamente, única forma en que los testigos pueden estar enterados de su labor. De los hechos u omisiones que observen los visitadores en cada visita al domicilio fiscal, deberán levantar acta en que haga constar ello, lo que hará pruebas de tales hechos u omisiones.

También se puede dar el caso de que al levantarse acta parcial en la que asientan omisiones el visitado procede a presentar declaraciones complementarias y después, al término de la visita, repara que aceptó omisiones en que realmente no incurrió.

Lo modificado en declaraciones complementarias no impide al propio contribuyente presentar nuevas y en su beneficio porque las primeras no fueron presentadas en acatamiento de resolución dictada por la autoridad fiscal, caso en el cual habría consentimiento y transcurrido el plazo para impugnarla.

Visita simultánea a dos o más lugares. La fracción II del Art.46 del C.F.F., establece, “Si la visita se realiza simultáneamente en dos o más lugares, en cada uno de ellos se deberán levantar actas parciales, mismas que se agregarán al acta final que de la visita se haga, la cual puede ser levantada en cualquiera de dichos lugares. En los casos a que se refiere esta fracción, se requerirá la presencia de dos testigos en cada establecimiento visitado en donde se levante acta parcial cumpliendo al respecto con lo previsto en la fracción II del Artículo 44 de este Código.”

No es impedimento, el hecho del que el Art.46 del C.F.F. fracción II autorice para que la visita domiciliaria se realice simultáneamente en dos o más lugares, puesto que debe entenderse que debe realizarse en días y horas diferentes cada una de ellas donde no coincidan los horarios de unas con otras o el mismo día pero en lapsos diferentes que no concuerden entre sí.

Cuando se levantan actas parciales que lleven más de un día por estarse desahogando la orden de visita en dos o más lugares deben de considerarse que hay unidad entre ellas.

Aseguramiento de la contabilidad. La fracción III del Art.46 del C.F.F. señala: “Durante el desarrollo de la visita los visitantes a fin de asegurar la contabilidad, correspondencia o bienes que no estén registrados en la contabilidad, podrán, indistintamente, sellar o colocar marcas en dichos documentos, bienes o en muebles, archiveros u oficinas donde se encuentren, así como dejarlos en calidad de depósito al visitado o a la persona con quien se entienda la diligencia, previo inventario que al efecto formulen, siempre que dicho aseguramiento no impida la realización de las actividades del visitado. Para efectos de esta fracción, se considera que no se impide la realización de actividades cuando se asegure contabilidad o correspondencia no relacionada con las actividades del mes en curso y los dos anteriores. En el caso de que algún documento que se encuentre en los muebles, archiveros u oficinas que se sellen, sea necesario al visitado para realizar sus actividades, se le permitirá extraerlo ante la presencia de los visitantes, quienes podrán sacar copia del mismo.”

La primera parte elimina el abuso en que incurrían los visitantes al asegurar la contabilidad, correspondencia o bienes que estaban registrados en la contabilidad, colocando sellos que impedían tener acceso a ella hasta que al día siguiente se presentaran los visitantes para continuar su labor, asegurando, inclusive, correspondencia privada del contribuyente o de su representante legal.

Si los visitantes aseguran la contabilidad, libros y documentos relacionada con lo asentado en ella, sin tomar en cuenta al contribuyente, es decir, sin efectuar un inventario de lo que se guarda en cajas con sellos oficiales, manteniéndolas cerradas, si al volverlas a abrir los visitantes reclaman determinados

documentos el visitado expresaba que ellos los habían tomado y guardando arbitrariamente, por lo que si falta algo en ellos los habían traspapelado o perdido.

Se establecen dos procedimientos para el aseguramiento de la contabilidad, el primero de ellos consiste en sellar o colocar marcas en los documentos, bienes o muebles, archiveros u oficinas donde éstos se encuentren, y el segundo, consiste en asegurarlos mediante el depósito al visitado o a la persona con quien se entiende la diligencia previo inventario. Por lo que si los auditores proceden conforme al primer procedimiento no es necesario, pues la ley así no lo exige, que se realice el aseguramiento de la contabilidad previo inventario.

Si no hay previo inventario de lo que se asegura y forma parte de la contabilidad, la carga de la prueba de que no se aseguró todo lo que conforma la contabilidad corre a cargo de la autoridad y no del visitado ante su afirmación de que él entregó toda su contabilidad.

Actas parciales o complementarias. El primer párrafo de la fracción IV establece: “.- Con las mismas formalidades a que se refieren las fracciones anteriores, se podrán levantar actas parciales o complementarias en las que se hagan constar hechos, omisiones o circunstancias de carácter concreto, de los que se tenga conocimiento en el desarrollo de una visita. Una vez levantada el acta final, no se podrán levantar actas complementarias sin que exista una nueva orden de visita.”

Este párrafo hace alusión, en su primera parte, a dos clases de actas: parciales y complementarias.

Por actas parciales debemos entender que son aquellas que forman parte de toda la labor desarrolla en una visita domiciliaria hasta llegar con la que da término a la misma, conocida como acta final, en la que se van asentando los hechos, omisiones o irregularidades que van observando los visitantes, o la recepción de los datos informes o documentación solicitada al visitado, o el aumento o sustitución de visitantes, así como cuando hay cambio de autoridades fiscales que se hacen cargo de la continuación de las visitas debido a novedades introducidas en la legislación aplicable.

Por acta complementaria se entiende que es aquella que vienen a perfeccionar el contenido de lo asentado en un acta parcial.

En la parte final de este primer párrafo se precisa que levantada el acta final se da fin a la visita domiciliaria, no existiendo la posibilidad de que los visitantes levanten un acta complementaria que venga a colmar una omisión o laguna en que ellos incurrieron al levantar el acta final, sin que exista una nueva orden de visita.

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

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

En la tercera parte se otorga al visitado la garantía de audiencia, al indicarse que levantada la última acta parcial en que se vertirá todo lo asentado en actas parciales, contará él con veinte días hábiles para rebatir los hechos u omisiones que se desprenden del examen de su contabilidad o de terceros, con la salvedad de que sólo puede presentar pruebas documentales para demostrar lo que expresa en contra del contenido de la última acta parcial, lo cual, en ocasiones, no es la prueba idónea sino una pericia de contadores o de alguna ciencia que requiera la intervención de peritos.

Aun cuando la regla no lo dice, los documentos libros o registros deberán presentarse con un escrito, dentro del plazo señalado, en el que el visitado manifieste por qué no son atendibles los hechos u omisiones que se precisan en la última acta parcial y la autoridad, en caso de desestimarlos y emitir un acto en perjuicio del visitado, deberá referirse a ellos fundando y motivando el por qué no los considera suficientes para no tomarlos en cuenta, pues de no hacerlo su acto es ilícito.

Al decirse que deberán transcurrir, cuando menos veinte días, el legislador aclara que mínimo el visitado cuenta con veinte días para objetar o referirse a lo asentado en la última acta parcial, pues no siempre al término de este plazo se levanta enseguida el acta final ya que en ocasiones transcurren más días. Por lo tanto, el escrito objetando los hechos u omisiones puede presentarse hasta después de los veinte días hábiles y tomarse en consideración por la autoridad mientras los visitadores no levanten el acta final.

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

El hecho de que el visitado no presente pruebas documentales ni escrito en que trate de desvirtuar los hechos u omisiones asentados en la última acta parcial, ello no significa que queda imposibilitado de impugnar la resolución que se dice en su perjuicio, por cuanto que se tendrán consentidos los hechos consignados en las actas a que se refiere el párrafo anterior, si antes del cierre del acta final el contribuyente no los refuta o presenta pruebas documentales, se entiende que ahora él tiene toda la carga de la prueba.

Los visitadores pueden válidamente elaborar cédulas o papeles de trabajo adjuntos en los que se detalle la documentación exhibida por el contribuyente, o bien, en los que sustenten sus observaciones para así agilizar el funcionamiento de la visita y el manejo del acta. Sin embargo para considerarse válidas, es necesario que cumplan con los mismos requisitos que para la validez de las actas de auditoría que exige la ley. Las cédulas-papeles forman parte del acta final de auditoría, pues mediante ellos el contribuyente se percata en detalle de las operaciones aritméticas que realizaron los auditores y cuya síntesis se plasma en el acta de auditoría para motivarla.

Los visitadores se encuentran facultados para determinar en el acta final de visita o en documento por separado, las consecuencias legales de los hechos u omisiones que hubieren conocido durante el transcurso de la visita, tal determinación es una probabilidad y no un acto definitivo para efectos del juicio de nulidad, en tanto que los asientos de los visitadores forman parte de una etapa del

procedimiento administrativo de fiscalización y sólo pueden servir de motivación a la resolución que en definitiva, emita la autoridad competente expresamente facultada para ello.

Tenemos el caso del contribuyente que presenta declaraciones complementarias antes o después de dictarse resolución por la autoridad fiscal en perjuicio del visitado. Si las omisiones en que se incurrió son ciertas pero hay vicios de fondo o formales, por ejemplo orden de visita genérica u omisión de levantar correctamente el acta de inicio, se recomienda presentar declaración o declaraciones complementarias con el objeto de evitar la imposición de multas, así como detener lo concerniente a la actualización de lo omitido y recargos por mora, pues cuando los tribunales nulifiquen la resolución y vuelva la autoridad a girar una orden de visita específica o a levantarse de nuevo el acta de inicio, ya no va a encontrarse irregularidad alguna.

Operaciones con partes relacionadas. El cuarto párrafo de la fracción IV precisa: “Tratándose de visitas relacionadas con el ejercicio de las facultades a que se refieren los artículos 215 y 216 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, deberán transcurrir cuando menos dos meses entre la fecha de la última acta parcial y el acta final. Este plazo podrá ampliarse por una sola vez por un plazo de un mes a solicitud del contribuyente.” Esto es las personas morales comprendidas en el título VI que celebren operaciones con partes relacionadas, al ser objeto de una visita domiciliaria y levantarse la última cata parcial, deberán transcurrir cuando menos tres meses entre la fecha en que se levantó esta acta y al acta final. Esto debido a que empresas establecidas en México relacionadas con empresas extranjeras los precios de los bienes que enajenan o servicios que prestan varían con respecto a los precios que se cobran a empresas establecidas en el país y con las cuales no están relacionadas.

Información confidencial con respecto de operaciones comparables. El quinto párrafo de la fracción IV, en relación con lo anterior, expresa: Dentro de un plazo no mayor de quince días hábiles contados a partir de la fecha de la última acta parcial, exclusivamente en los casos a que se refiere el párrafo anterior, el contribuyente podrá designar un máximo de dos representantes, con el fin de tener acceso a la información confidencial proporcionada u obtenida de terceros independientes respecto de operaciones comparables que afecte la posición competitiva de dichos terceros. La designación de representantes deberá hacerse por escrito y presentarse ante la autoridad fiscal competente. Se tendrá por consentida la información confidencial proporcionada u obtenida de terceros independientes, si el contribuyente omite designar, dentro del plazo conferido, a los citados representantes. Los contribuyentes personas físicas podrán tener acceso directo a la información confidencial a que se refiere este párrafo.” El visitado puede designar a un representante como máximo a dos representantes de su parte y se tendrá por consentida la información confidencial si no designa a ninguno, lo cual podrá corregir al acudir al medio de defensa que elija.

Plazo para tener acceso a la información confidencial. El sexto párrafo de la fracción IV nos dice: “Presentada en tiempo y forma la designación de representantes por el contribuyente a que se refiere esta fracción, los representantes autorizados tendrán acceso a la información confidencial proporcionada por terceros desde ese momento y hasta los cuarenta y cinco días hábiles posteriores a la fecha de notificación de la resolución en la que se determine la situación fiscal del contribuyente que los designó. Los representantes autorizados podrán ser sustituidos por única vez por el contribuyente, debiendo éste hacer del conocimiento de la autoridad fiscal la revocación y sustitución respectivas, en la misma fecha en que se haga la revocación y sustitución. La autoridad fiscal deberá levantar acta circunstanciada en la que haga constar la naturaleza y características de la información y documentación consultadas por él o por sus representantes designados, por cada ocasión en que esto ocurra. El contribuyente o sus representantes no podrán sustraer o fotocopiar información alguna, debiéndose

limitar a la toma de notas y apuntes.” Generalmente en estos casos el visitado designa a uno o a dos profesionales, debiendo ser uno contador público y el otro el abogado que llevará la defensa del caso, por cuanto que éste ve con otro criterio distinto al del contador la información confidencial, o bien pueden llegar a coincidir desde un principio o al discutir sus puntos de vista.

Plazo en que debe guardarse la confidencialidad de la información. El séptimo párrafo de la fracción IV establece: “El contribuyente y los representantes designados en los términos de esta fracción serán responsables hasta por un plazo de cinco años contados a partir de la fecha en que se tuvo acceso a la información confidencial o a partir de la fecha de presentación del escrito de designación, respectivamente, de la divulgación, uso personal o indebido, para cualquier propósito, de la información confidencial a la que tuvieron acceso, por cualquier medio, con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación ejercidas por las autoridades fiscales. El contribuyente será responsable solidario por los perjuicios que genere la divulgación, uso personal o indebido de la información, que hagan los representantes a los que se refiere este párrafo.”

Revocación de los representantes. El octavo y último párrafo de la fracción IV, indica que: “La revocación de la designación de representante autorizado para acceder a información confidencial proporcionada por terceros no libera al representante ni al contribuyente de la responsabilidad solidaria en que puedan incurrir por la divulgación, uso personal o indebido, que hagan de dicha información confidencial.”

Levantamiento de actas en las oficinas de la autoridad fiscal. La fracción V del Art.46 establece: “Cuando resulte imposible continuar o concluir el ejercicio de las facultades de comprobación en los establecimientos del visitado, las actas en las que se haga constar el desarrollo de una visita en el domicilio fiscal podrán levantarse en las oficinas de las autoridades fiscales. En este caso se deberá notificar previamente esta circunstancia a la persona con quien se entiende la diligencia, excepto en el supuesto de que el visitado hubiere desaparecido del domicilio fiscal durante el desarrollo de la visita.” Resulta imposible continuar o concluir una visita en el domicilio fiscal cuando:

- a) Ha habido casos en que al día siguiente de haberse levantado el acta de inicio el contribuyente desocupa el local que renta y desaparece. Los visitadores proceden entonces a levantar en sus oficinas el acta correspondiente y la autoridad fiscal la turna ante la autoridad competente para proceder penalmente en contra de dicha persona.
- b) Hay contribuyentes que niegan toda cooperación con los visitadores, ordenando a su personal que no los atienda, inclusive tratándolos en forma ofensiva, colocándose en grave situación que ha dado origen, en algunos casos, a su consignación penal.
- c) Contribuyentes que continuamente cambian de domicilio fiscal, sustrayéndose de la jurisdicción de quien lleva o continúa la visita.
- d) Cuando el contribuyente tiene su domicilio fiscal en zona retirada y los visitadores se ven hostilizados por terceros en su llegada o retirada a instancias de él.

Cierre del acta final. La fracción VI del Art.46 indica que: “Si en el cierre del acta final de la visita no estuviere presente el visitado o su representante, se le dejará citatorio para que esté presente a una hora determinada del día siguiente, si no se presentare, el acta final se levantará ante quien estuviere presente en el lugar visitado; en ese momento cualquiera de los visitadores que haya intervenido en la visita, el visitado o la persona con quien se entiende la diligencia y los testigos firmarán el acta de la que se dejará copia al visitado. Si el visitado, la persona con quien se entendió la diligencia o los testigos no comparecen a firmar el acta, se niegan a firmarla, o el visitado o la persona con quien se entendió la

diligencia se niegan a aceptar copia del acta, dicha circunstancia se asentará en la propia acta sin que esto afecte la validez y valor probatorio de la misma.”

Las actas parciales integran el acta final. La fracción VII del Art.46, establece que: “Las actas parciales se entenderá que forman parte integrante del acta final de la visita aunque no se señale así expresamente.” El pretender que se incorpore en el acta final todo lo que se ha recogido en las actas parciales sería ello una labor tediosa e innecesaria, dando origen en buen número de casos a actas finales voluminosas.

La fracción VIII establece: “Cuando de la revisión de las actas de visita y demás documentación vinculada a éstas, se observe que el procedimiento no se ajustó a las normas aplicables, que pudieran afectar la legalidad de la determinación del crédito fiscal, la autoridad podrá de oficio, por una sola vez, reponer el procedimiento, a partir de la violación formal cometida.

Lo señalado en la fracción anterior, será sin perjuicio de la responsabilidad en que pueda incurrir el servidor público que motivó la violación.

Cuando procede una nueva orden de visita. “Concluida la visita en el domicilio fiscal, para iniciar otra a la misma persona, se requerirá nueva orden. En el caso de que las facultades de comprobación se refieran a las mismas contribuciones, aprovechamientos y periodos, sólo se podrá efectuar la nueva revisión cuando se comprueben hechos diferentes a los ya revisados. La comprobación de hechos diferentes deberá estar sustentada en información, datos o documentos de terceros, en la revisión de conceptos específicos que no se hayan revisado con anterioridad, en los datos aportados por los particulares en las declaraciones complementarias que se presenten o en la documentación aportada por los contribuyentes en los medios de defensa que promuevan y que no hubiera sido exhibida ante las autoridades fiscales durante el ejercicio de las facultades de comprobación previstas en las disposiciones fiscales; a menos que en este último supuesto la autoridad no haya objetado de falso el documento en el medio de defensa correspondiente pudiendo haberlo hecho o bien, cuando habiéndolo objetado, el incidente respectivo haya sido declarado improcedente.”

Este caso se presenta cuando:

- a) Se declarará por los tribunales la existencia de una orden de visita genérica y si aún se está en tiempo para girar una nueva pero ahora específica por el mismo ejercicio y mismas contribuciones.
- b) Cuando la autoridad fiscal tiene conocimiento de opresiones celebradas por el visitado y que no fueron detectadas durante la primera visita.
- c) Cuando la autoridad fiscal descubre, con posterioridad, la existencia de doble juego de libros de contabilidad con asientos diferentes.
- d) Cuando descubre a personas que elaboran facturas o comprobantes apócrifos, apareciendo el contribuyente visitado entre los adquirentes de ellas y ello no fueran observadas en la visita que se le hizo.
- e) La autoridad llega al conocimiento de que hubo contubernio entre el visitado y los visitantes.

Plazo para concluir las visitas.

Escuchando el legislador las quejas de los organismos empresariales de la lentitud con que se llevaban a cabo las visitas domiciliarias, ya que en algunas se tardaban uno, dos y hasta tres años en concluir las, debido a que se asignaban a los visitantes diversas órdenes de visita que debían de desahogar, lo que originaba que se ausentaran interrumpiendo su trabajo para atender otras visitas que simultáneamente estaban llevando a cabo, por lo que en ocasiones el contribuyente dejaba de verlos o de saber de su presencia hasta por más de dos o cuatro meses, lo que trajo como consecuencia que a partir de enero de 1994 se estableciera un plazo para que se concluyeran y si en ese plazo no se terminaban quedaría sin efectos la orden y las actuaciones que de ella derivaron durante la visita.

Plazo de conclusión. El Art. 46-A establece: “Las autoridades fiscales deberán concluir la visita que se desarrolle en el domicilio fiscal de los contribuyentes o la revisión de la contabilidad de los mismos que se efectúe en las oficinas de las propias autoridades, dentro de un plazo máximo de doce meses contado a partir de que se notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación, salvo casos de excepción.”

Prórroga del plazo para concluir las visitas o revisiones. En un buen número de casos, por descuido de la autoridad fiscal, el plazo de doce meses o el de su ampliación, da lugar a que el plazo para concluir la visita se extinga durante el período que tiene el visitado para presentar sus observaciones a los hechos asentados en la última acta parcial y no puede, en tanto no transcurran los veinte o treinta y cinco días hábiles, cuando se ha revisado un solo ejercicio o más de un ejercicio fiscal, respectivamente, levantara el acta final y para cuando lo hacía se entendía concluida la visita, quedando sin efectos la orden. Por lo tanto el dicho plazo se entenderá prorrogado hasta que transcurra el plazo de los veinte o treinta y cinco días según sea el caso.

Las excepciones.

- a) Contribuyentes que integran el sistema financiero, así como de aquéllos que consoliden para efectos fiscales de conformidad con el Título II, Capítulo VI de la Ley del Impuesto sobre la Renta. En estos casos, el plazo será de dieciocho meses contado a partir de la fecha en la que se notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación.
- b) Contribuyentes respecto de los cuales la autoridad fiscal o aduanera solicite información a autoridades fiscales o aduaneras de otro país o esté ejerciendo sus facultades para verificar el cumplimiento de las obligaciones establecidas en los artículos 86, fracción XII, 215 y 216 de la Ley del Impuesto sobre la Renta o cuando la autoridad aduanera esté llevando a cabo la verificación de origen a exportadores o productores de otros países de conformidad con los tratados internacionales celebrados por México. En estos casos, el plazo será de dos años contados a partir de la fecha en la que se le notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación.

Ampliación de plazo debe fundarse y motivarse. Cuando las autoridades no levanten el acta final de visita o no notifiquen el oficio de observaciones, o en su caso, el de conclusión de la revisión dentro de los plazos mencionados, ésta se entenderá concluida en esa fecha, quedando sin efectos la orden y las actuaciones que de ella se derivaron durante dicha visita o revisión. El oficio de prórroga debe ser antes de que concluyan los seis meses o un año, según sea el caso siguientes al inicio de la visita.

Interposición de un medio de defensa. Si contra la orden de visita se promoviera un medio de defensa en el país, juicio de amparo, por considerar que no está expedida por autoridad competente, o contener firma facsímil, o no estar fundada y motivada, o el que proceda en el extranjero, el plazo de doce meses para concluir la visita o su prórroga, se suspenderá desde la fecha en que se interpongan los medios de defensa hasta que se dicte resolución definitiva de los mismos.

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

- I. Huelga, a partir de que se suspenda temporalmente el trabajo y hasta que termine la huelga.
- II. Fallecimiento del contribuyente, hasta en tanto se designe al representante legal de la sucesión.
- III. Cuando el contribuyente desocupe su domicilio fiscal sin haber presentado el aviso de cambio correspondiente o cuando no se le localice en el que haya señalado, hasta que se le localice.
- IV. Cuando el contribuyente no atienda el requerimiento de datos, informes o documentos solicitados por las autoridades fiscales para verificar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, durante el periodo que transcurra entre el día del vencimiento del plazo otorgado en el requerimiento y hasta el día en que conteste o atienda el requerimiento, sin que la suspensión pueda exceder de seis meses. En el caso de dos o más solicitudes de información, se sumarán los distintos periodos de suspensión y en ningún caso el periodo de suspensión podrá exceder de un año.
- V. Tratándose de la fracción VIII del artículo anterior, el plazo se suspenderá a partir de que la autoridad informe al contribuyente la reposición del procedimiento. Dicha suspensión no podrá exceder de un plazo de dos meses contados a partir de que la autoridad notifique al contribuyente la reposición del procedimiento.
- VI. Cuando la autoridad se vea impedida para continuar el ejercicio de sus facultades de comprobación por caso fortuito o fuerza mayor, hasta que la causa desaparezca, lo cual se deberá publicar en el Diario Oficial de la Federación y en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria.
Si durante el plazo para concluir la visita domiciliaria o la revisión de la contabilidad del contribuyente en las oficinas de las propias autoridades, los contribuyentes interponen algún medio de defensa en el país o en el extranjero contra los actos o actividades que deriven del ejercicio de sus facultades de comprobación, dichos plazos se suspenderán desde la fecha en que se interpongan los citados medios de defensa hasta que se dicte resolución definitiva de los mismos.

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

derivaron durante dicha visita o revisión. La ampliación del plazo de la visita domiciliaria no corre a partir del momento en que la autoridad fiscal notifica al contribuyente la prórroga respectiva, sino a partir de la fecha en que fenece el plazo normal previsto para la visita domiciliaria.

Conclusión anticipada de las visitas.

A partir del 1 de enero de 1999 se reformó el Art.47 del C.F.F. previendo la terminación anticipada de la visita domiciliaria cuando antes de iniciada la visita se hubiese presentado aviso de que se optaba por dictaminar los estados financieros del ejercicio a revisarse.

Se ha considerado que debe estimularse el uso del dictamen del contador público por los contribuyentes no obligados a presentarlo, por cuanto que si dicho profesionista efectúa su labor con toda ética profesional se convierte en un buen auxiliar en la vigilancia del comportamiento de las obligaciones fiscales a cargo de ellos, viéndose éstos librados de la molestia de una visita domiciliaria.

Conclusión anticipada. El Art 47 del C.F.F. señala: “Las autoridades fiscales deberán concluir anticipadamente las visitas en los domicilios fiscales que hayan ordenado, cuando el visitado se encuentre obligado a dictaminar sus estados financieros por contador público autorizado o cuando el contribuyente haya ejercido la opción a que se refiere el párrafo quinto del artículo 32-A de este Código. Lo dispuesto en este párrafo no será aplicable cuando a juicio de las autoridades fiscales la información proporcionada en los términos del artículo 52-A de este Código por el contador público que haya dictaminado, no sea suficiente para conocer la situación fiscal del contribuyente, cuando no presente dentro de los plazos que establece el artículo 53-A, la información o documentación solicitada, cuando en el dictamen exista abstención de opinión, opinión negativa o salvedades, que tengan implicaciones fiscales, ni cuando el dictamen se presente fuera de los plazos previstos en este Código.

En el caso de conclusión anticipada a que se refiere el párrafo anterior se deberá levantar acta en la que se señale la razón de tal hecho.”

De lo anterior se concluye que las autoridades fiscales pueden según su prudente arbitrio, concluir anticipadamente las visitas domiciliarias sin expresar inclusive los motivos que tuvieran para ello, dado que con la conclusión no se causa molestia al visitado, sin embargo, cuando a pesar de surtirse el supuesto legal, la autoridad fiscal no concluye la visita, debe expresar en el acta respectiva, las razones que motiven su decisión, a fin de que el ejercicio de esta facultad discrecional no se torne arbitraria.

Contribuyentes obligados a presentar dictamen. Se considera que las autoridades fiscales no pueden girar órdenes de visita para revisar el ejercicio fiscal que acaba de concluir y por el cual ya se presentó la declaración anual, tratándose de contribuyentes obligados a presentar dictamen de sus estados financieros, ya que está obligada a dejar transcurrir el plazo para que se presente el dictamen, debiendo empezar por examinar este documento y de tener necesidad de aclaraciones, de datos, informaciones o de documentación, dirigirse al contador público que lo elaboró.

De las revisiones de gabinete.

Facultades de la autoridad. Las autoridades fiscales pueden, desde su escritorio, proceder a revisar las declaraciones presentadas por los contribuyentes, estando facultadas para solicitar a éstos, los responsables solidarios o a terceros, los datos o documentos a la contabilidad o parte de ella, para el ejercicio de sus facultades de comprobación.

Generalmente, al pretender notificarse el oficio de revisión de gabinete, no siempre está presente el interesado o su representante legal, por lo que se deja citatorio en manos de un empleado que se encuentra en el lugar para que la mencionada persona o su representante legal esperen a la hora determinada del día siguiente indicándose para qué es el citatorio, para que el contribuyente o representante legal esperen para recibir la solicitud.

El Art.48 establece al respecto: “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, fuera de una visita domiciliaria, se estará a lo siguiente:

- I. La solicitud se notificará al contribuyente de conformidad con lo establecido en el artículo 136 del presente ordenamiento, tratándose de personas físicas, también podrá notificarse en el lugar donde éstas se encuentren.
- II. En la solicitud se indicará el lugar y el plazo en el cual se debe proporcionar los informes o documentos.
- III. Los informes, libros o documentos requeridos deberán ser proporcionados por la persona a quien se dirigió la solicitud o por su representante.
- IV. Como consecuencia de la revisión de los informes, datos, documentos o contabilidad requeridos a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, las autoridades fiscales formularán oficio de observaciones, en el cual harán constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubiesen conocido y entrañen incumplimiento de las disposiciones fiscales del contribuyente o responsable solidario.
- V. Cuando no hubiera observaciones, la autoridad fiscalizadora comunicará al contribuyente o responsable solidario, mediante oficio, la conclusión de la revisión de gabinete de los documentos presentados.
- VI. El oficio de observaciones a que se refiere la fracción IV de este artículo se notificará cumpliendo con lo señalado en la fracción I de este artículo y en el lugar especificado en esta última fracción citada. El contribuyente o el responsable solidario, contará con un plazo de veinte días, contados a partir del día siguiente al en que surta efectos la notificación del oficio de observaciones, para presentar los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones asentados en el mismo, así como para optar por corregir su situación

fiscal. Cuando se trate de más de un ejercicio revisado o cuando la revisión abarque además de uno o varios ejercicios revisados, fracciones de otro ejercicio, se ampliará el plazo por quince días más, siempre que el contribuyente presente aviso dentro del plazo inicial de veinte días.

Se tendrán por consentidos los hechos u omisiones consignados en el oficio de observaciones, si en el plazo probatorio el contribuyente no presenta documentación comprobatoria que los desvirtúe.

El plazo que se señala en el primero y segundo párrafos de esta fracción es independiente del que se establece en el artículo 46-A de este Código.

- VII. Tratándose de la revisión a que se refiere la fracción IV de este artículo, cuando ésta se relacione con el ejercicio de las facultades a que se refieren los artículos 215 y 216 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, el plazo a que se refiere la fracción anterior, será de dos meses, pudiendo ampliarse por una sola vez por un plazo de un mes a solicitud del contribuyente.
- VIII. Dentro del plazo para desvirtuar los hechos u omisiones asentados en el oficio de observaciones, a que se refieren las fracciones VI y VII, el contribuyente podrá optar por corregir su situación fiscal en las distintas contribuciones objeto de la revisión, mediante la presentación de la forma de corrección de su situación fiscal, de la que proporcionará copia a la autoridad revisora.
- IX. Cuando el contribuyente no corrija totalmente su situación fiscal conforme al oficio de observaciones o no desvirtúe los hechos u omisiones consignados en dicho documento, se emitirá la resolución que determine las contribuciones o aprovechamientos omitidos, la cual se notificará al contribuyente cumpliendo con lo señalado en la fracción I de este artículo y en el lugar especificado en dicha fracción.

Para los efectos del primer párrafo de este artículo, se considera como parte de la documentación o información que pueden solicitar las autoridades fiscales, la relativa a las cuentas bancarias del contribuyente.”

Al decir la fracción III que los informes, libros o documentos requeridos deberán ser proporcionados por la persona a quien se dirigió la solicitud o por su representante, careciendo ella, persona física, de representante y estando ausente de la ciudad o del país durante el plazo otorgado para ello, o en situación similar tratándose de persona moral por estar ausente su representante legal, se considera que el plazo no está corriendo en su perjuicio.

Oficio de observaciones. Al término del examen de los informes, datos o documentos o la contabilidad o parte de ella, si fuese el caso, la autoridad fiscal formulará oficio de observaciones, en el cual harán constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubieren conocido y entrañen incumplimiento de las disposiciones fiscales del contribuyente o del responsable solidario.

Cuando no hubiere observaciones la autoridad fiscalizadora comunicará al contribuyente o responsable solidario, mediante oficio, la conclusión de la revisión de gabinete, esto es, dicha autoridad devolverá la documentación que solicitó pero expresamente no indicará en su oficio que no se encontró

irregularidad alguna, porque entonces se estaría en presencia de una resolución favorable y no podría ella volver a ejercer sus facultades de comprobación por el ejercicio revisado, en caso de llegar a tener conocimiento de la existencia de irregularidades.

Plazo para refutar el oficio de observaciones. El contribuyente o el tercero cuentan con un plazo de veinte días, contados a partir del día siguiente aquel en el que se le notificó el oficio de observaciones, para que presenten pruebas documentales que desvirtúen los hechos u omisiones asentados en el mismo, plazo que se ampliará por quince días más, siempre que el contribuyente presente aviso dentro del plazo inicial de veinte días y demuestre la necesidad o razones de ampliación que se necesita.

Si el contribuyente no corrige totalmente su situación fiscal conforme al oficio de observaciones o no desvirtúa los hechos u omisiones consignados en dicho documento, la autoridad fiscal expedirá la resolución determinando las contribuciones omitidas y sus accesorios.

Plazo para concluir la revisión. La autoridad fiscal deberá concluir la revisión de la contabilidad del contribuyente que se efectúa en las oficinas de las propias autoridades, dentro de un plazo máximo de seis meses contados a partir de que se le notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación. Se recuerda que dicho plazo podrá ampliarse únicamente por una ocasión por seis meses más por la misma autoridad que giró la orden de revisión.

Conclusión anticipada de la revisión de gabinete. El Art.47 prevé la conclusión anticipada de la visita si el contribuyente hubiere presentado dentro del plazo señalado aviso ante la S.H.C.P. de dictaminar sus estados financieros por contador público autorizado, pero el Art.48 no otorga el mismo tratamiento tratándose de contribuyentes que hayan presentado tal aviso y son objeto de una revisión de gabinete.

No olvidar que el Art.48 no establece recurso administrativo alguno pues sólo otorga la garantía de audiencia al dar a conocer al contribuyente revisado lo observado para que manifieste lo que a su derecho convenga y presente pruebas documentales desvirtuando lo asentado en el oficio de observaciones.

Si la autoridad incurre en el error de notificar el oficio de observaciones sin previamente devolver la contabilidad al contribuyente, éste, con sólo señalar ello o guardar silencio o manifestar que en el momento oportuno expresará lo que a su derecho convenga, impugnará la resolución que se dicte expresando que al no devolverse la contabilidad oportunamente no estuvo en condición de referirse a los hechos u omisiones contenidos en el oficio de observaciones.

De todo lo anterior se desprende que los contribuyentes deberán llevar la contabilidad en el domicilio fiscal, para en seguida señalar que las autoridades fiscales puede requerir la exhibición de ella en sus oficinas para la revisión de la misma y de conservarla en su poder más de un mes se deberá continuar llevándola como si nada hubiera pasado.

De las visitas para verificar la expedición de comprobantes fiscales.

A partir del 1 de enero de 1996 se reguló en el Art.49 del C.F.F. lo relativo a las visitas domiciliarias para verificar que los contribuyentes obligados a expedir comprobantes lo hiciesen, lo cual trajo como consecuencia que se adicionara al Art.42 la fracción V como una nueva facultad de comprobación.

Inicio de esta facultad. En un principio esta facultad se otorgó para verificar la expedición de comprobantes fiscales, a partir de 1999 se hizo extensiva para la presentación de solicitudes o avisos en materia de R.F.C. y a partir de 2000 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 recinto correspondiente, debido a que los organismos empresariales y colegios de contadores se han opuesto a la creación de nuevos impuestos o a la alza de las tasas de los existentes, sosteniendo que al incorporarse a la tributación quienes ejercen el comercio ambulante en todo el país se obtendría una recaudación tributaria que podría, inclusive, dar lugar a que se disminuyesen las tasas de las contribuciones en vigor.

La fracción I del Art.49 del C.F.F. señala que esta facultad: “Se llevará a cabo en el domicilio fiscal, establecimientos, sucursales, locales, puestos fijos y semifijos en la vía pública, de los contribuyentes, siempre que se encuentren abiertos al público en general, donde se realicen enajenaciones, presten servicios o contraten el uso o goce temporal de bienes, así como en los lugares donde se almacenen las mercancías o en donde se realicen las actividades relacionadas con las concesiones o autorizaciones o de cualquier padrón o registro en materia aduanera.”

Al respecto el Art.30 del C.F.F. en su penúltimo y último párrafo señalan: “Los contribuyentes con establecimientos, sucursales, locales, puesto fijos o semifijos en la vía pública, deberán tener a disposición de las autoridades fiscales en dichos lugares y, en su caso, en el lugar en donde almacenen las mercancías, su cédula de identificación fiscal expedida por el S.A.T. o la solicitud de inscripción al R.F.C. o copia certificada de cualesquiera de dichos documentos, así como los comprobantes que amparen la legal posesión o propiedad de las mercancías que tengan en esos lugares.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, los contribuyentes que en los lugares señalados en el citado párrafo tengan su cédula de identificación fiscal o la solicitud de inscripción al R.F.C. o copia certificada de cualesquiera de dichos documentos, y el aviso de apertura a que se refiere el Art.27 antepenúltimo párrafo del C.F.F., no estarán obligados a tener a disposición de las autoridades fiscales en esos lugares, los comprobantes que amparen la legal posesión o propiedad de las mercancías, en cuyo caso deberán conservar dichos comprobantes a disposición de las autoridades en su domicilio fiscal de acuerdo con las disposiciones de este Código.”

Como se habrá observado estas visitas pueden llevarse a cabo en el domicilio fiscal o en alguna de sus sucursales, iniciándose según lo señala la fracción II del Art.49 “con la entrega de la orden de verificación al visitado, a su representante legal, al encargado o a quien se encuentre al frente del establecimiento, indistintamente, y con dicha persona se entenderá la visita de inspección.”

El problema de si existiese la obligación de dejar citatorio de no encontrarse el contribuyente o su representante legal como para las visitas domiciliarias se señala, haría inoperante esta facultad de

comprobación, porque al día siguiente y hora señalada en el citatorio el contribuyente estaría expidiendo el comprobante en cada operación que se celebre y concluida la visita, retirándose el personal, de inmediato se reanudaría la práctica de no expedir siempre comprobantes fiscales.

Al usar la fracción II las palabras “orden de verificación” y “visita de inspección”, se está refiriendo a dos clases de visitas, pues las primeras indican que se va a comprobar que el visitado entrega a su cliente el documento que ampara la operación que acaba de realizar, y, las segundas, que se va a examinar con asistencia del visitado y de testigos un lugar o una cosa, que seguramente alude a observar si está el visitado inscrito en el R.F.C.

Identificación de los visitantes. La fracción III del Art.49 establece: “Los visitantes se deberán identificar ante la persona con quien se entienda la diligencia, requiriéndola para que designe dos testigos; si éstos no son designados o los designados no aceptan servir como tales, los visitantes los designarán, haciendo constar esta situación en el acta que levanten, sin que esta circunstancia invalide los resultados de la inspección.”

Los visitantes deberán identificarse generalmente con oficio de identificación girado por la misma autoridad: Administración Local de Auditoría Fiscal, que contienen la fotografía de ellos, quienes deberán requerir la designación de dos testigos. Si dicha persona no los designa o nombrándolos los testigos no aceptan el cargo, entonces los visitantes los designarán, pues generalmente van acompañados de dos personas al observarse que quienes pueden servir de testigos son presuntos clientes del negocio y no desean perder su tiempo sirviendo como testigos, máxime que generalmente hay una total predisposición hacia el personal oficial que se ostenta como visitantes o inspectores.

Levantamiento del acta. La fracción IV nos dice: “En toda visita domiciliaria se levantará acta en la que se harán constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones conocidos por los visitantes, en los términos de este Código y su Reglamento o, en su caso, las irregularidades detectadas durante la inspección.”

Para levantar el acta tendiente a verificar la expedición de comprobantes fiscales los señores visitantes tendrán, primero, que detener y preguntar a la persona que acaba de adquirir un bien o recibir un servicio qué documento se le entregó por la persona que lo atendió y si ésta contesta que ninguno o bien enseña un papel que no reúne los requisitos de un comprobante simplificado, que son los que expiden las cadenas comerciales al público en general, deberán solicitarle su cooperación para levantar el acta correspondiente en presencia del visitado y los dos testigos. En ocasiones contesta que está para perder el tiempo o que ha tirado el comprobante que se le extendió.

Deben asentarse detalladamente las actividades que el visitante observe lleva a cabo el visitado, los hechos o pruebas que acrediten que el particular expide o no los comprobantes fiscales relativos a la actividad que realiza, de tal suerte que cuando la autoridad administrativa determina el incumplimiento del visitado basándose en el dicho de un testigo, se deben precisar los datos que el visitado requiera para comprobar la veracidad de las pruebas que la autoridad toma en cuenta para proceder en su contra, es decir que el acta debe de contener los datos que sirvan al visitado para localizar al declarante y desvirtuar su dicho.

Cierre del acta. Fracción V: “Si al cierre del acta de visita domiciliaria el visitado o la persona con quien se entendió la diligencia o los testigos se niegan a firmar el acta, o el visitado o la persona con quien se entendió la diligencia se niega a aceptar copia del acta, dicha circunstancia se asentará en la propia acta,

sin que esto afecte la validez y valor probatorio de la misma; dándose por concluida la visita domiciliaria.”

Formulación de la resolución correspondiente. La fracción VI señala: “Si con motivo de la visita domiciliaria a que se refiere este artículo, las autoridades conocieron incumplimientos a las disposiciones fiscales, se procederá a la formulación de la resolución correspondiente. Previamente se deberá conceder al contribuyente un plazo de tres días hábiles para desvirtuar la comisión de la infracción presentando las pruebas y formulando los alegatos correspondientes. Si se observa que el visitado no se encuentra inscrito en el registro federal de contribuyentes, la autoridad requerirá los datos necesarios para su inscripción, sin perjuicio de las sanciones y demás consecuencias legales derivadas de dicha omisión.

La resolución a que se refiere el párrafo anterior deberá emitirse en un plazo que no excederá de seis meses contados a partir del vencimiento del plazo señalado en el párrafo que antecede.”

Formularios de orden de visita y actas. Ahora se está observando que la orden de visita y el acta que se levanta constan en formularios. En la primera el visitador de su puño y letra asienta “la enajenación” o “el servicio” que el visitado realiza con el público en general, así como su nombre y periodo de la visita. En el “acta” que levanta, en los espacios abiertos del formulario asienta el nombre del municipio y Estado en que actúa, día, mes y número que falta de 201., su nombre como visitador, el número del oficio y su fecha, el nombre del visitado, con quién se entiende en ausencia del visitado, cómo se identifica tal persona, a quien se entrega la orden de visita, identificación del visitador, fecha de vigencia de su constancia de identificación, designación de testigos, en ocasiones sólo uno, cómo se identifican éstos, enseguida la irregularidad fiscal observada, importe de la operación celebrada, con qué cliente, si hay antecedentes similares, omisiones en los documentos que expide, y por último la hora en que se concluye la visita.

Que el visitador llene la orden de visita escribiendo su nombre y proceda a llenar los espacios en blanco del formulario que se le da el nombre de acta enseguida proceda a levantar, todo de su puño y letra, es claramente violatorio de lo dispuesto en el Art.16 Constitucional.

A partir del 1 d enero de 2004, se otorga al visitado un plazo de tres días para desvirtuar la comisión de la infracción, presentando las pruebas y formulando los alegatos correspondientes, con lo cual se otorga la garantía de audiencia aun cuando con un breve plazo.

Las compulsas.

Las compulsas llevadas a cabo por los visitadores durante el desarrollo de su trabajo constituyen los requerimientos de información que se hacen a terceros, sean proveedores de bienes y servicios o adquirentes de los bienes o servicios que enajena o presta el visitado, las que se cotejan con lo asentado en la contabilidad o en la documentación expedida, percatándose los visitadores si en efecto la actuación del contribuyente ha sido correcta o no. A través de las compulsas es como un buen número de casos se descubre que el visitado ha adquirido facturas apócrifas o no ha expedido todas las que debió o bien las copias que guarda no coinciden con los originales que obran en poder de sus clientes.

Art.51 primer párrafo: “Las autoridades fiscales que al ejercer las facultades de comprobación a que se refiere el artículo 48 de este Código, conozcan de hechos u omisiones que entrañen incumplimiento de las disposiciones fiscales, determinarán las contribuciones o aprovechamientos omitidos mediante resolución.”

Si la visita se practica en el domicilio o dependencia del sujeto pasivo, éste deberá intervenir en el desarrollo de la misma, pero tratándose de compulsas hechas en documentos de terceros, las formalidades legales se cumplen con quienes se entiende la diligencia, en este caso, los mismos terceros, pues no es correcto pretender que las facultades de investigación de las autoridades fiscales para determinar y liquidar el crédito, dependen del consentimiento de los causantes. Lo anterior no significa dejar en estado de indefensión a los sujetos pasivos, la autoridad hará saber sus resultados a los sujetos pasivos o responsables solidarios, teniéndoles por conforme con dichos resultados si dentro del plazo de veinte días no manifiestan sus observaciones ni ofrecen las pruebas documentales pertinentes e idóneas para desvirtuarlos.

Segundo párrafo del Art.51. “Cuando las autoridades fiscales conozcan de terceros, hechos u omisiones que puedan entrañar incumplimiento de las obligaciones fiscales de un contribuyente o responsable solidario sujeto a las facultades de comprobación a que se refiere el Artículo 48, le darán a conocer a éste el resultado de aquella actuación mediante oficio de observaciones, para que pueda presentar documentación a fin de desvirtuar los hechos consignados en el mismo, dentro de los plazos a que se refiere la fracción VI del citado artículo 48.”

Valor probatorio de la compulsas. El procedimiento de solicitar y utilizar datos e información de terceros relacionados con el contribuyente, a fin de establecer si se han cumplido las disposiciones fiscales, tiene su fundamento legal en los Art.116 del L.I.S.R. en relación con los artículos 42 fracción II y 62 de C.F.F. Así mismo para percatarse si la visita ha proporcionado toda la documentación relacionada con sus operaciones, pueden los auditores recurrir a la compulsas a terceros, pues de no ser así, se limitaría a revisar y analizar la documentación y la información que tuviera a bien proporcionar el contribuyente. De lo anterior se desprende que el valor probatorio que ameritan los datos obtenidos de terceros a través de las compulsas, sea pleno, si la presunción de legalidad de que se encuentran investidos dichos informes, no se encuentra desvirtuada por el contribuyente.

Violaciones de las formalidades en perjuicio del tercero. Si se realiza una compulsas a un tercero, el único que tiene interés jurídico para reclamar la violación de formalidades en la visita, es el tercero compulsado, y no el sujeto visitado respecto al medio indirecto de comprobación de sus operaciones,

por lo que si hace valer en su demanda dichas violaciones, debe declararse infundado el concepto de anulación.

El dictamen.

El dictamen para efectos fiscales surgió con motivo de la expedición del Decreto Presidencial del 21 de abril de 1959, creando la Auditoría Fiscal Federal, el cual se apoyó en la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio Fiscal de 1959, que contenía un precepto que recogía lo que hoy nos dice el Art.39 fracción II del C.F.F.: “El Ejecutivo Federal mediante resoluciones de carácter general podrá: dictar las medidas relacionadas con la administración, control, forma de pago y procedimientos señalados en las leyes fiscales, sin variar las disposiciones relacionadas con el sujeto, el objeto, la base, la cuota o la tarifa de los gravámenes, las infracciones o las sanciones de las mismas, a fin de facilitar el cumplimiento de las obligaciones del contribuyente.”

Inicialmente el dictamen aludía a los estados financieros del ejercicio fiscal objeto del mismo, siendo obligatorio para unos y optativo para el resto.

Dicho Decreto establecía obligatorio el dictamen para las empresas con ingresos anuales superiores a diez millones de pesos y optativo para los contribuyentes con ingresos menores e imponía a los contadores públicos que quisieran dictaminar cuatro requisitos a satisfacer para quedar autorizados, que eran:

- a) Que tengan título de contador público registrado en la S.H.C.P.
- b) Ser miembro de un colegio de contadores reconocidos por la Secretaría de Educación Pública.
- c) Ser mexicano por nacimiento, y
- d) No pertenecer a despachos o asociaciones profesionales cuando figuren en su denominación o en su dirección técnica nombres de personas que carezcan de títulos expedidos por instituciones mexicanas autorizado para ello por la Dirección General de Profesiones.

Los requisitos a satisfacer por los contadores públicos. Los requisitos a satisfacerse hoy son:

- a) Las personas de nacionalidad mexicana que tengan título de contador público registrado ante la Secretaría de Educación Pública y que sean miembros de un colegio profesional reconocido por la misma Secretaría, cuando menos en los tres años previos a la presentación de la solicitud de registro correspondiente.

Las personas a que se refiere el párrafo anterior, adicionalmente deberán contar con certificación expedida por los colegios profesionales o asociaciones de contadores públicos, registrados y autorizados por la Secretaría de Educación Pública y sólo serán válidas las certificaciones que le sean expedidas a los contadores públicos por los organismos certificadores que obtengan el Reconocimiento de Idoneidad que otorgue la Secretaría de Educación Pública; además, deberán contar con experiencia mínima de tres años participando en la elaboración de dictámenes fiscales.

- b) Las personas extranjeras con derecho a dictaminar conforme a los tratados internacionales de que México sea parte.

El registro otorgado a los contadores públicos que formulen dictámenes para efectos fiscales, será dado de baja del padrón de contadores públicos registrados que llevan las autoridades fiscales, en aquéllos casos en los que dichos contadores no formulen dictamen sobre los estados financieros de los contribuyentes o las operaciones de enajenación de acciones que realice o no formulen declaratoria con motivo de la devolución de saldos a favor del impuesto al valor agregado o cualquier otro dictamen que tenga repercusión fiscal, en un periodo de cinco años.

El periodo de cinco años a que se refiere el párrafo anterior, se computará a partir del día siguiente a aquél en que se presentó el último dictamen o declaratoria que haya formulado el contador público.

En estos casos se dará inmediatamente aviso por escrito al contador público, al colegio profesional y, en su caso, a la Federación de Colegios Profesionales a que pertenezca el contador público en cuestión. El contador público podrá solicitar que quede sin efectos la baja del padrón antes citado, siempre que lo solicite por escrito en un plazo 30 días hábiles posteriores a la fecha en que reciba el aviso a que se refiere el presente párrafo.

Requisitos del dictamen. Se presumirán ciertos, salvo prueba en contrario, los hechos afirmados: en los dictámenes formulados por contadores públicos sobre los estados financieros de los contribuyentes o las operaciones de enajenación de acciones que realice; en la declaratoria formulada con motivo de la devolución de saldos a favor del impuesto al valor agregado; en cualquier otro dictamen que tenga repercusión fiscal formulado por contador público o relación con el cumplimiento de las disposiciones fiscales; o bien en las aclaraciones que dichos contadores formulen respecto de sus dictámenes, siempre que se reúnan los siguientes requisitos:

I.- Que el contador público que dictamine esté registrado ante las autoridades fiscales para estos efectos.

II. Que el dictamen o la declaratoria formulada con motivo de la devolución de saldos a favor del impuesto al valor agregado, se formulen de acuerdo con las disposiciones del Reglamento de este Código y las normas de auditoría que regulan la capacidad, independencia e imparcialidad profesionales del contador público, el trabajo que desempeña y la información que rinda como resultado de los mismos.

III. Que el contador público emita, conjuntamente con su dictamen, un informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente, en el que consigne, bajo protesta de decir verdad, los datos que señale el Reglamento de este Código.

Adicionalmente, en dicho informe el contador público deberá señalar si el contribuyente incorporó en el dictamen la información relacionada con la aplicación de algunos de los criterios diversos a los que en su caso hubiera dado a conocer la autoridad fiscal conforme al inciso h) de la fracción I del artículo 33 de este Código.

IV. Que el dictamen se presente a través de los medios electrónicos de conformidad con las reglas de carácter general que al efecto emita el Servicio de Administración Tributaria.

Contribuyentes obligados al dictamen. Conforme al Art.32 A del C.F.F. existen dos clases de contribuyentes con estados financieros a dictaminarse: los obligados a ello y los que opten por él.

Como obligados a dictaminar sus estados financieros tenemos a las personas físicas con actividades empresariales y las personas morales que se encuentren en alguno de los siguientes supuestos:

- I. Las que en ejercicio inmediato anterior hayan obtenido ingresos acumulables superiores a \$ 34, 83, 950.00, que el valor de su activo determinado en los términos del artículo 9 A de la L.I.S.R. sea superior a \$ 69, 607, 920.00 o que por lo menos 300 de sus trabajadores hayan prestado servicios en cada uno de los meses del ejercicio inmediato anterior.

Para efectos de determinar si está en los dispuesto por esa fracción se considera como una sola persona moral el conjunto de aquellos que reúna alguna de las características que se señalan a continuación, caso en el cual cada una de estas personas morales deberá cumplir con la obligación de establecida por este artículo.

- a) Que sean poseídas por una misma persona física o moral o más del 50% de las acciones o partes sociales con derecho a voto de las mismas.
- b) Cuando una misma persona física o moral ejerza el control efectivo de ellas, aun cuando no determinen resultado fiscal consolidado. Se entiende que exista control efectivo, cuando se dé alguno de los siguientes supuestos:
 1. Cuando las actividades mercantiles de la sociedad de que se trate se realizan preponderantemente con la sociedad controladora o las controladas.
 2. Cuando la controladora o las controladas tengan junto con otras personas físicas o morales vinculadas con ellas, una participación superior al 50% en las acciones con derecho a voto de la sociedad de que se trate. En el caso de residentes en el extranjero, sólo se considerarán cuando residan en algún país con el que se tenga acuerdo amplio de intercambio de información.
 3. Cuando la controladora o las controladas tengan una inversión en la sociedad de que se trate, de tal magnitud que de hecho les permita ejercer una influencia preponderante en las operaciones de la empresa.

Para efectos de este inciso se consideran sociedades controladoras o controladas las que en los términos de la L.I.S.R. considera como tales.

- II. Las que estén autorizadas para recibir donativos deducibles en los términos de la L.I.S.R. En este caso, el dictamen se realizará en forma simplificada de acuerdo con las reglas generales que al efecto expida la S.H.C.P. Así como las que llevan al cabo programas de redondeo de ventas al público en general con la finalidad de utilizar u otorgar fondos, para sí o con terceros.

El problema que el dictamen les presenta es de que la mayoría de las fundaciones o instituciones autorizadas son pequeñas y se les obliga a distraer una suma para sufragar el costo del dictamen que debe emitirse o bien, las que son importantes, algunas reciben donativos del exterior que no desean precisar su origen pero que el dictamen las obligará.

- III. Las que se fusionen, por el ejercicio en que ocurra dicho acto. La persona moral que subsista o que surja con motivo de la fusión, se deberá dictaminar además por el ejercicio siguiente.

La escidente y las escindidas, por el ejercicio fiscal en que ocurra la escisión y por el siguiente. Lo anterior no será aplicable a la escidente cuando ésta desaparezca con motivo de la escisión, salvo por el ejercicio en el que ocurrió la escisión.

En los casos de liquidación, tendrán la obligación de hacer dictaminar sus estados financieros del período de liquidación los contribuyentes que en el ejercicio regular inmediato anterior al período de liquidación hubieran estado obligados a hacer dictaminar sus estados financieros.

- IV. Las entidades de la administración pública federal a que se refiere la Ley Federal de las Entidades Paraestatales, así como las que formen parte de la administración pública estatal o municipal.

Contribuyentes que opten por el dictamen. “Las personas físicas con actividades empresariales y las personas morales, que no estén obligadas a hacer dictaminar sus estados financieros por contador público autorizado, podrán optar por hacerlo, en los términos del Art.52 del C.F.F. Así mismo los residentes en el extranjero con establecimiento permanente en el país, que no estén obligados a dictaminar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, podrán optar por hacerlo de conformidad con las reglas generales que al efecto expida la S.H.C.P.”

Estos contribuyentes son los únicos que pueden dejar de presentar el dictamen de sus estados financieros que han venido presentado.

“Los contribuyentes que opten por hacer dictaminar sus estados financieros a que se refiere el párrafo anterior, lo manifestarán al presentar la declaración de ejercicio del I.S.R. que corresponda al ejercicio por el que se ejerza la opción. Esta opción deberá ejercerse dentro del plazo que las disposiciones legales establezcan para la presentación de la declaración del ejercicio del I.S.R. No se dará efecto legal alguno al ejercicio de la opción fuera del plazo mencionado.”

“Los contribuyentes a que se refiere este artículo deberán presentar dentro de los plazos autorizados el dictamen formulado por contador público registrado, incluyendo la información y documentación, de acuerdo con lo dispuesto por el Reglamento de este Código, a más tardar el 30 de junio del año inmediato posterior a la terminación del ejercicio de que se trate.”

Análisis del Art.52. Nos dice que se presumirán ciertos, salvo prueba en contrario, los hechos afirmados:

- a) En los dictámenes formulados por contadores públicos sobre estados financieros de los contribuyentes.
- b) Las operaciones de enajenación de acciones que realice el contribuyente.
- c) En la declaratoria formulada con motivo de la devolución de saldos a favor del impuesto al valor agregado.
- d) En cualquier otro dictamen que tenga repercusión fiscal formulado por contador público o relación con el cumplimiento de las obligaciones fiscales y
- e) En las aclaraciones que dichos contadores formulen al respecto de sus dictámenes.

Al expresar el Art.52 primer párrafo que se presumirán ciertos salvo prueba de lo contrario significa que la autoridad fiscal deberá dirigirse en primer término al contador público que lo formuló y solo que éste no pueda proporcionar los datos documentación o informes que le solicite la autoridad fiscal o ésta observe irregularidades que el contador no pueda explicar entonces pueda ella dirigirse al contribuyente y en ese momento se inician sus facultades de comprobación, estos es, la autoridad fiscal debe de estar en posesión de elementos o pruebas que destruyan la presunción de certeza que tiene el dictamen expedido por contador público autorizado.

El Art. 52 A establece: “Cuando las autoridades fiscales en el ejercicio de sus facultades de comprobación revisen el dictamen y demás información a que se refiere este artículo y el Reglamento de este Código, estarán a lo siguiente:

- I. Primeramente se requerirá al contador público que haya formulado el dictamen lo siguiente:
 - a) Cualquier información que conforme a este Código y a su Reglamento debiera estar incluida en los estados financieros dictaminados para efectos fiscales.
 - b) La exhibición de los papeles de trabajo elaborados con motivo de la auditoría practicada, los cuales, en todo caso, se entiende que son propiedad del contador público.
 - c) La información que se considere pertinente para cerciorarse del cumplimiento de las obligaciones fiscales del contribuyente.

La revisión a que se refiere esta fracción se llevará a cabo con el contador público que haya formulado el dictamen. Esta revisión no deberá exceder de un plazo de doce meses contados a partir de que se notifique al contador público la solicitud de información.

Cuando la autoridad, dentro del plazo mencionado, no requiera directamente al contribuyente la información a que se refiere el inciso c) de esta fracción o no ejerza directamente con el contribuyente las facultades a que se refiere la fracción II del presente artículo, no podrá volver a revisar el mismo dictamen, salvo cuando se revisen hechos diferentes de los ya revisados.

Último párrafo (Se deroga)

- II. Habiéndose requerido al contador público que haya formulado el dictamen la información y los documentos a que se refiere la fracción anterior, después de haberlos recibido o si éstos no fueran suficientes a juicio de las autoridades fiscales para conocer la situación fiscal del contribuyente, o si éstos no se presentan dentro de los plazos que establece el artículo 53-A de este Código, o dicha información y documentos son incompletos, las citadas autoridades podrán, a su juicio, ejercer directamente con el contribuyente sus facultades de comprobación.
- III. Las autoridades fiscales podrán, en cualquier tiempo, solicitar a los terceros relacionados con el contribuyente o responsables solidarios, la información y documentación para verificar si son ciertos los datos consignados en el dictamen y en los demás documentos, en cuyo caso, la solicitud respectiva se hará por escrito, notificando copia de la misma al contribuyente.

IV. (Se deroga)

La visita domiciliaria o el requerimiento de información que se realice a un contribuyente que dictamine sus estados financieros en los términos de este Código, cuyo único propósito sea el obtener información relacionada con un tercero, no se considerará revisión de dictamen.

Último párrafo (Se deroga)

El plazo a que se refiere el segundo párrafo de la fracción I de este artículo es independiente del que se establece en el artículo 46-A de este Código.

Las facultades de comprobación a que se refiere este artículo, se podrán ejercer sin perjuicio de lo dispuesto en el antepenúltimo párrafo del artículo 42 de este Código.

Para el ejercicio de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales, no se deberá observar el orden establecido en este artículo, cuando:

- a) En el dictamen exista abstención de opinión, opinión negativa o salvedades que tengan implicaciones fiscales.
- b) En el caso de que se determinen diferencias de impuestos a pagar y éstos no se enteren de conformidad con lo dispuesto en el penúltimo párrafo del artículo 32-A de este Código.
- c) El dictamen no surta efectos fiscales.
- d) El contador público que formule el dictamen no esté autorizado o su registro esté suspendido o cancelado.
- e) El contador público que formule el dictamen desocupe el local donde tenga su domicilio fiscal, sin presentar el aviso de cambio de domicilio en los términos del Reglamento de este Código.
- f) El objeto de los actos de comprobación verse sobre contribuciones o aprovechamientos en materia de comercio exterior; clasificación arancelaria; cumplimiento de regulaciones o restricciones no arancelarias; la legal importación, estancia y tenencia de mercancías de procedencia extranjera en territorio nacional.

Tratándose de la revisión de pagos provisionales o mensuales, sólo se aplicará el orden establecido en este artículo, respecto de aquellos comprendidos en los periodos por los cuales ya se hubiera presentado el dictamen.”

Sobre los estado financieros de los contribuyentes. Mucho se ha hablado de si el contador público autorizado es un auxiliar o auditor del Fisco Federal, por cuánto que se supone que hará una revisión de la contabilidad y documentación que respalda lo en ella asentado, igual que si fuese un visitador.

Por ello, cuando un contribuyente no obligado a presentar el dictamen de sus estados financieros por el ejercicio que está por concluir y desea optar por el dictamen, pensando que éste le dará la tranquilidad que desea en sus obligaciones fiscales, se le indica primero el contador público a contratarse efectúe una revisión y de encontrarse irregularidades que sólo hasta el siguiente ejercicio podrán corregirse que difiera su deseo de optar por el dictamen, ya que aquéllas afectarán sensiblemente el resultado fiscal y saldrán a la luz con el dictamen.

Serán erogaciones estrictamente indispensables para su negocio pero si no están debidamente respaldadas con la documentación correspondiente sufrirá las consecuencias y lo mejor es confiar en que no será objeto de una visita domiciliaria o revisión de gabinete.

El contador público no tiene obligación de dar a conocer al contribuyente dictaminado la cédulas de trabajo porque no existe dispositivo legal que contemple esa obligación, ahora bien, si para el conocimiento correcto del problema en necesaria la prueba pericial de contadores, es indudable que quizás tengan que salir a relucir los papeles de trabajo del contador que dictaminó porque en ellos puede observarse el origen del problema y así demostrar el equívoco en que incurrió el que dictaminó. No puede una autoridad incompetente solicitar documentación e información al contribuyente para la revisión del dictamen.

Si el contribuyente satisface en el plazo que señala el C.F.F. para corregir las observaciones del dictamen, se establece que no se impondrán multas cuando se cumplan en forma espontánea las obligaciones fiscales fuera de los plazos señalados por las autoridades fiscales. Se considera que el cumplimiento no es espontáneo en el caso de que la omisión haya sido corregida por el contribuyente con posterioridad a los 15 días siguientes a la presentación del dictamen de los estados financieros de dicho contribuyente formulado por contador público ante la S.H.C.P. respecto de aquellas contribuciones omitidas que hubieran sido observadas en el dictamen. Por lo tanto, si el contribuyente cubre las contribuciones omitidas fuera de dicho plazo sin que la autoridad lo hubiera requerido, no hay lugar a la imposición de multa alguna.

Las autoridades fiscales podrán ejercer estas facultades conjunta, indistinta o sucesivamente, entendiéndose que se inician con el primer acto que se le notifique al contribuyente, por lo tanto la elaboración del dictamen y su presentación no significa que se han iniciado por las autoridades sus facultades de comprobación. Es decir “La revisión de los dictámenes y demás documentos relativos a los mismos se podrá efectuar en forma previa o simultánea al ejercicio de las otras facultades de comprobación respecto de los contribuyentes o responsables solidarios.”

Cuando el contador público registrado no dé cumplimiento a las disposiciones referidas en este artículo, en el Reglamento de este Código o en reglas de carácter general que emita el Servicio de

Administración Tributaria o no aplique las normas o procedimientos de auditoría, la autoridad fiscal, previa audiencia, exhortará o amonestará al contador público registrado o suspenderá hasta por dos años los efectos de su registro, conforme a lo establecido en este Código y su Reglamento. Si hubiera reincidencia o el contador hubiere participado en la comisión de un delito de carácter fiscal o no exhiba, a requerimiento de autoridad, los papeles de trabajo que elaboró con motivo de la auditoría practicada a los estados financieros del contribuyente para efectos fiscales, se procederá a la cancelación definitiva de dicho registro. En estos casos se dará inmediatamente aviso por escrito al colegio profesional y, en su caso, a la Federación de Colegios Profesionales a que pertenezca el contador público en cuestión; para

llevar a cabo las facultades a que se refiere este párrafo, el Servicio de Administración Tributaria deberá observar el siguiente procedimiento:

- a) Determinada la irregularidad, ésta será notificada al contador público registrado en un plazo que no excederá de seis meses contados a partir de la terminación de la revisión del dictamen, a efecto de que en un plazo de quince días siguientes a que surta efectos dicha notificación manifieste por escrito lo que a su derecho convenga, y ofrezca y exhiba las pruebas que considere pertinentes.

La autoridad fiscal admitirá toda clase de pruebas, excepto la testimonial y la de confesión de las autoridades mediante absolución de posiciones. Las pruebas se valorarán en los términos del artículo 130 de este Código.

- b) Agotado el periodo probatorio a que se refiere la fracción anterior, con vista en los elementos que obren en el expediente, la autoridad fiscal emitirá la resolución que proceda.
- c) La resolución del procedimiento se notificará en un plazo que no excederá de doce meses, contado a partir del día siguiente a aquél en que se agote el plazo señalado en la fracción I que antecede.

Las sociedades o asociaciones civiles conformadas por los despachos de contadores públicos registrados, cuyos integrantes obtengan autorización para formular los dictámenes a que se refiere el primer párrafo de este artículo, deberán registrarse ante la autoridad fiscal competente, en los términos del Reglamento de este Código.

Cuando la formulación de un dictamen o declaratoria se efectúe sin que se cumplan los requisitos de independencia por parte del contador público o por la persona moral de la que sea socio o integrante, se procederá a la cancelación del registro del contador público, previa audiencia, conforme al procedimiento establecido en el Reglamento de este Código.

Último párrafo (Se deroga)

Expedición de la resolución definitiva.

Plazo para la emisión de la resolución. El Art.50 del C.F.F. señala: “Las autoridades fiscales que al practicar visitas a los contribuyentes o al ejercer las facultades de comprobación a que se refiere el artículo 48 de este Código, conozcan de hechos u omisiones que entrañen incumplimiento de las disposiciones fiscales, determinarán las contribuciones omitidas mediante resolución que se notificará personalmente al contribuyente, dentro de un plazo máximo de seis meses contado a partir de la fecha en que se levante el acta final de la visita o, tratándose de la revisión de la contabilidad de los contribuyentes que se efectúe en las oficinas de las autoridades fiscales, a partir de la fecha en que concluyan los plazos a que se refieren las fracciones VI y VII del artículo 48 de este Código.”

Cuándo se suspenderán los plazos. Según lo menciona el Art.46 A se suspenderán en los casos de:

- I. Huelga, a partir de que se suspenda temporalmente el trabajo y hasta que termine la huelga.
- II. Fallecimiento del contribuyente, hasta en tanto se designe al representante legal de la sucesión.
- III. Cuando el contribuyente desocupe su domicilio fiscal sin haber presentado el aviso de cambio correspondiente o cuando no se le localice en el que haya señalado, hasta que se le localice.
- IV. Cuando el contribuyente no atienda el requerimiento de datos, informes o documentos solicitados por las autoridades fiscales para verificar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, durante el periodo que transcurra entre el día del vencimiento del plazo otorgado en el requerimiento y hasta el día en que conteste o atienda el requerimiento, sin que la suspensión pueda exceder de seis meses. En el caso de dos o más solicitudes de información, se sumarán los distintos periodos de suspensión y en ningún caso el periodo de suspensión podrá exceder de un año.
- V. Tratándose de la fracción VIII del artículo anterior, el plazo se suspenderá a partir de que la autoridad informe al contribuyente la reposición del procedimiento.

Dicha suspensión no podrá exceder de un plazo de dos meses contados a partir de que la autoridad notifique al contribuyente la reposición del procedimiento.
- VI. Cuando la autoridad se vea impedida para continuar el ejercicio de sus facultades de comprobación por caso fortuito o fuerza mayor, hasta que la causa desaparezca, lo cual se deberá publicar en el Diario Oficial de la Federación y en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria.

Consecuencia de no emitir la resolución en el plazo. “Si durante el plazo para emitir la resolución de que se trate, los contribuyentes interponen algún medio de defensa en el país o en el extranjero, contra el acta final de visita o del oficio de observaciones de que se trate, dicho plazo se suspenderá desde la

fecha en que se interpongan los citados medios de defensa y hasta que se dicte resolución definitiva de los mismos.

Cuando las autoridades no emitan la resolución correspondiente dentro del plazo mencionado, quedará sin efectos la orden y las actuaciones que se derivaron durante la visita o revisión de que se trate.” Antepenúltimo párrafo del Art.50 del C.F.F.

Esto es de no distarse la resolución determinando créditos fiscales en el plazo de seis meses siguientes al levantamiento del acta final o al término del plazo para presentar escrito objetando los hechos asentados en el oficio de observaciones derivado de la revisión de gabinete, la orden y todo lo actuado queda sin efectos y sólo que la autoridad fiscal esté aún en tiempo puede iniciar de nuevo por el mismo período sus facultades de comprobación, esto es cuando el período revisado no sea anterior a los últimos cinco años.

Deberá la resolución indicar las defensas del contribuyente. A partir del 1 de enero de 2004, se adiciona al Art.50 un párrafo que nos dice: “En dicha resolución deberán señalarse los plazos en que la misma puede ser impugnada en el recurso administrativo y en el juicio contencioso administrativo. Cuando en la resolución se omita el señalamiento de referencia, el contribuyente contará con el doble del plazo que establecen las disposiciones legales para interponer el recurso administrativo o el juicio contencioso administrativo.”

Siempre se podrá revisar el mismo período. “Siempre se podrá volver a determinar contribuciones o aprovechamientos omitidos correspondientes al mismo ejercicio, cuando se comprueben hechos diferentes. La comprobación de hechos diferentes deberá estar sustentada en información, datos o documentos de terceros, en la revisión de conceptos específicos que no se hayan revisado con anterioridad, en los datos aportados por los particulares en las declaraciones complementarias que se presenten o en la documentación aportada por los contribuyentes en los medios de defensa que promuevan y que no hubiera sido exhibida ante las autoridades fiscales durante el ejercicio de las facultades de comprobación previstas en las disposiciones fiscales, de conformidad con lo previsto por el último párrafo del artículo 46 de este Código.”

Por hechos diferentes se entiende aquellos que no fueron objeto de revisión sea en una visita domiciliaria o en una revisión de gabinete, que en un año o en dos o según sea el caso, atendiendo al giro o importancia del negocio es imposible en forma exhaustiva ejercer las facultades de comprobación o que, en ocasiones, es el sindicato o los trabajadores los que señalan al fisco en qué partidas se encuentran gastos o bien, revisando a los contribuyentes se percata de problemas que puede tener otro ya revisado, por lo que se le gira nueva orden de visita o de revisión.

Plazos para la presentación de datos, informes o documentos.

El Art.53 nos menciona que la autoridad fiscal, en el ejercicio de sus facultades de comprobación, puede solicitar a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, los datos, informes o documentos que estimen pertinentes.

Plazos para su presentación. Se tienen los siguientes plazos para la presentación de lo solicitado:

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

Debe de entenderse “de inmediato” que buen número de contribuyentes llevan su contabilidad no en su domicilio fiscal sino en el domicilio de su contador o en el despacho de contadores encargados de llevarla. Por lo tanto, podrán proporcionarla al día siguiente de entregada la orden de visita y siempre que también se les entregue el oficio de autoridad competente precisando los libros, registros y documentos necesarios para iniciar la visita.

En las empresas consideradas como gigantes en su ramo, que llevan la contabilidad en su domicilio fiscal, bien podrían ahogar a los visitantes si al día siguiente se les pudiera entregar toda la documentación que forma parte de la contabilidad del ejercicio o ejercicios a revisarse.

Por lo tanto, eso de entregar de inmediato la contabilidad sólo es posible en tratándose de contribuyentes sujetos al régimen de simplificación tributaria y los llamados pequeños contribuyentes.

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

Los plazos a que se refiere este inciso, se podrán ampliar por las autoridades fiscales por diez días más, cuando se trate de informes cuyo contenido sea difícil de proporcionar o de difícil obtención.

Los plazos cuando se trate de revisión del dictamen y demás información a que se refiere el artículo 52 de este Código, y soliciten al contador público registrado que lo hubiera formulado información o documentación, la misma se deberá presentar en los siguientes plazos:

- I. Seis días, tratándose de papeles de trabajo elaborados con motivo del dictamen realizado.

Cuando el contador público registrado tenga su domicilio fuera de la localidad en que se ubica la autoridad solicitante, el plazo será de quince días.
- II. Quince días, tratándose de otra documentación o información relacionada con el dictamen, que esté en poder del contribuyente.

La solicitud debe ser efectuada por autoridad competente. Es frecuente observar que los mismos visitadores requieren al visitado la presentación de datos, informes o documentación, con el apercibimiento de ser sancionado de no hacer entrega de ellos en el plazo que se le concede. Al respecto, no olvidar que los visitadores carecen de competencia para girar oficios citatorios requiriendo la presencia del contribuyente, así como para solicitar datos, informes o documentos, con el apercibimiento de ley, pues son simples auxiliares de la autoridad.

Cuándo empieza a correr el plazo otorgado. Las notificaciones de los actos administrativos se harán personalmente cuando se trate de citatorios, requerimientos, solicitudes de informes o documentos, los que surtirán efectos el día hábil siguiente a aquel en que fueren hechos y al practicarse deberá proporcionarse al interesado copia del acto administrativo que se le notifique.

Plazo para emitir resolución. Las autoridades una vez levantada el acta final o el oficio de observaciones recaído en la revisión de gabinete, concluido el plazo para que el contribuyente presente su escrito a los hechos asentados en ese oficio, tiene el plazo de seis meses contados a partir del levantamiento de tal acta o del término para presentar el escrito mencionado para emitir la resolución en la que se asienten los hechos u omisiones que entrañen incumplimiento de las disposiciones fiscales y, por ende, para determinar las contribuciones omitidas, plazo que se suspenderá al estallar una huelga o fallezca el contribuyente en tanto se designa al representante legal de la sucesión, o cuando el contribuyente desocupe el local señalado como domicilio sin haber dado aviso a las autoridades o cuando no se le localice en el ya señalado, hasta que se le localice.

Si las autoridades fiscales no dictan la resolución que corresponda dentro del citado plazo, no habiendo motivo para su suspensión, quedará sin efectos la orden y las actuaciones que se derivaron de la orden de visita o revisión que se trate, esto es queda todo sin efecto y si la autoridad aún está en tiempo procede iniciar todo de nuevo.

Determinación de créditos fiscales.

Al respecto el Art.54 del C.F.F. señala: “Para determinar contribuciones omitidas, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público tendrá por ciertos los hechos u omisiones conocidos por las autoridades fiscales extranjeras, salvo prueba en contrario.”

Determinación presuntiva. Las autoridades fiscales podrán determinar presuntivamente la utilidad fiscal de los contribuyentes, o el remanente distribuible de las personas que tributan conforme al Título III de la Ley del Impuesto sobre la Renta, sus ingresos y el valor de los actos, actividades o activos, por los que deban pagar contribuciones, cuando:

- I. Se opongan u obstaculicen la iniciación o desarrollo de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales; u omitan presentar la declaración del ejercicio de cualquier contribución hasta el momento en que se inicie el ejercicio de dichas facultades y siempre que haya transcurrido más de un mes desde el día en que venció el plazo para la presentación de la declaración de que se trate. Lo dispuesto en esta fracción no es aplicable a aportaciones de seguridad social.
- II. No presenten los libros y registros de contabilidad, la documentación comprobatoria de más del 3% de alguno de los conceptos de las declaraciones, o no proporcionen los informes relativos al cumplimiento de las disposiciones fiscales.
- III. Se dé alguna de las siguientes irregularidades:
 - a) Omisión del registro de operaciones, ingresos o compras, así como alteración del costo, por más de 3% sobre los declarados en el ejercicio.
 - b) Registro de compras, gastos o servicios no realizados o no recibidos.
 - c) Omisión o alteración en el registro de existencias que deban figurar en los inventarios, o registren dichas existencias a precios distintos de los de costo, siempre que en ambos casos, el importe exceda del 3% del costo de los inventarios.
- IV. No cumplan con las obligaciones sobre valuación de inventarios o no lleven el procedimiento de control de los mismos, que establezcan las disposiciones fiscales.
- V. No se tengan en operación las máquinas registradoras de comprobación fiscal o bien, los equipos y sistemas electrónicos de registro fiscal que hubieran autorizado las autoridades fiscales, los destruyan, alteren o impidan darles el propósito para el que fueron instalados.
- VI. Se adviertan otras irregularidades en su contabilidad que imposibiliten el conocimiento de sus operaciones.

La determinación presuntiva a que se refiere este Artículo, procederá independientemente de las sanciones a que haya lugar.

Procedimientos para la determinación presuntiva. Para los efectos de la determinación presuntiva a que se refiere el artículo anterior, las autoridades fiscales calcularán los ingresos brutos de los contribuyentes, el valor de los actos, actividades o activos sobre los que proceda el pago de contribuciones, para el ejercicio de que se trate, indistintamente con cualquiera de los siguientes procedimientos según Art.56 del C.F.F.:

- I. Utilizando los datos de la contabilidad del contribuyente.
- II. Tomando como base los datos contenidos en las declaraciones del ejercicio correspondiente a cualquier contribución, sea del mismo ejercicio o de cualquier otro, con las modificaciones que, en su caso, hubieran tenido con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación.
- III. A partir de la información que proporcionen terceros a solicitud de las autoridades fiscales, cuando tengan relación de negocios con el contribuyente.
- IV. Con otra información obtenida por las autoridades fiscales en el ejercicio de sus facultades de comprobación.
- V. Utilizando medios indirectos de la investigación económica o de cualquier otra clase.

Determinación presuntiva de contribuciones retenibles. Señala el Art58 del C.F.F. “Las autoridades fiscales podrán determinar presuntivamente las contribuciones que se debieron haber retenido, cuando aparezca omisión en la retención y entero, por más del 3% sobre las retenciones enteradas.

Para efectos de la determinación presuntiva a que se refiere este Artículo, las autoridades fiscales podrán utilizar indistintamente cualquiera de los procedimientos previstos en las fracciones I a V inclusive del Artículo 56 de este Código.

Si las retenciones no enteradas corresponden a pagos a que se refiere el Capítulo I Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta y el retenedor tiene más de veinte trabajadores a su servicio, se presumirá que las contribuciones que deben enterarse son las siguientes:

- I. Las que resulten de aplicar la tarifa que corresponda sobre el límite máximo del grupo en que, para efectos de pago de cotizaciones al Instituto Mexicano del Seguro Social, se encuentre cada trabajador al servicio del retenedor, elevado al período que se revisa.
- II. En el caso de que el retenedor no hubiera efectuado pago de cotizaciones por sus trabajadores al Instituto Mexicano del Seguro Social, se considerará que las retenciones no enteradas son las que resulten de aplicar la tarifa que corresponda sobre una cantidad equivalente a cuatro veces el salario mínimo general de la zona económica del retenedor elevado al período que se revisa, por cada trabajador a su servicio.

Lo dispuesto en este Artículo será aplicable también para determinar presuntivamente la base de otras contribuciones, cuando esté constituida por los pagos a que se refiere el Capítulo I del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Tratándose de las aportaciones no enteradas al Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores, previstas en el Artículo 136 de la Ley Federal del Trabajo, se considerará que las omitidas son las que resulten de aplicar la tasa del 5% a la cantidad equivalente a cuatro veces el salario mínimo general diario de la zona económica del patrón, elevado al período que se revisa, por cada trabajador a su servicio.

Presunciones de la autoridad fiscal ante la comprobación de ingresos. Para la comprobación de los ingresos, del valor de los actos, actividades o activos por los que se deban pagar contribuciones, así como de la actualización de las hipótesis para la aplicación de las tasas establecidas en las disposiciones fiscales, las autoridades fiscales presumirán, salvo prueba en contrario:

- I. Que la información contenida en la contabilidad, documentación comprobatoria y correspondencia que se encuentren en poder del contribuyente, corresponde a operaciones celebradas por él, aun cuando aparezcan sin su nombre o a nombre de otra persona, siempre que se logre demostrar que al menos una de las operaciones o actividades contenidas en tales elementos, fue realizada por el contribuyente.
- II. Que la información contenida en los sistemas de contabilidad, a nombre del contribuyente, localizados en poder de personas a su servicio, o de accionistas o propietarios de la empresa, corresponde a operaciones del contribuyente.
- III. Que los depósitos en la cuenta bancaria del contribuyente que no correspondan a registros de su contabilidad que esté obligado a llevar, son ingresos y valor de actos o actividades por los que se deben pagar contribuciones.

Para los efectos de esta fracción, se considera que el contribuyente no registró en su contabilidad los depósitos en su cuenta bancaria cuando, estando obligado a llevarla, no la presente a la autoridad cuando ésta ejerza sus facultades de comprobación.

También se presumirá que los depósitos que se efectúen en un ejercicio fiscal, cuya suma sea superior a \$1, 151, 000.00 en las cuentas bancarias de una persona que no está inscrita en el Registro Federal de Contribuyentes o que no está obligada a llevar contabilidad, son ingresos y valor de actos o actividades por los que se deben pagar contribuciones.

No se aplicará lo dispuesto en el párrafo anterior cuando, antes de que la autoridad inicie el ejercicio de sus facultades de comprobación, el contribuyente informe al Servicio de Administración Tributaria de los depósitos realizados, cubriendo todos los requisitos que dicho órgano desconcentrado establezca mediante reglas de carácter general.

- IV. Que son ingresos y valor de actos o actividades de la empresa por los que se deben pagar contribuciones, los depósitos hechos en cuenta de cheques personal de los gerentes, administradores o terceros, cuando efectúen pagos de deudas de la empresa con cheques

de dicha cuenta o depositen en la misma, cantidades que correspondan a la empresa y ésta no los registre en contabilidad.

- V. Que las diferencias entre los activos registrados en contabilidad y las existencias reales corresponden a ingresos y valor de actos o actividades del último ejercicio que se revisa por los que se deban pagar contribuciones.
- VI. Que los cheques librados contra las cuentas del contribuyente a proveedores o prestadores de servicios al mismo, que no correspondan a operaciones registradas en su contabilidad son pagos por mercancías adquiridas o por servicios por los que el contribuyente obtuvo ingresos.
- VII. (Se deroga).
- VIII. Que los inventarios de materias primas, productos semiterminados y terminados, los activos fijos, gastos y cargos diferidos que obren en poder del contribuyente, así como los terrenos donde desarrolle su actividad son de su propiedad. Los bienes a que se refiere este párrafo se valorarán a sus precios de mercado y en su defecto al de avalúo.
- IX. Que los bienes que el contribuyente declare haber exportado fueron enajenados en territorio nacional y no fueron exportados, cuando éste no exhiba, a requerimiento de las autoridades fiscales, la documentación o la información que acredite cualquiera de los supuestos siguientes:
 - a) La existencia material de la operación de adquisición del bien de que se trate o, en su caso, de la materia prima y de la capacidad instalada para fabricar o transformar el bien que el contribuyente declare haber exportado.
 - b) Los medios de los que el contribuyente se valió para almacenar el bien que declare haber exportado o la justificación de las causas por las que tal almacenaje no fue necesario.
 - c) Los medios de los que el contribuyente se valió para transportar el bien a territorio extranjero.

En caso de que el contribuyente no lo haya transportado, deberá demostrar las condiciones de la entrega material del mismo y la identidad de la persona a quien se lo haya entregado.

La presunción a que se refiere esta fracción operará aún cuando el contribuyente cuente con el pedimento de exportación que documente el despacho del bien.

Presunción ante la omisión de registro de adquisiciones en contabilidad. Art. 60 establece: “Cuando el contribuyente omita registrar adquisiciones en su contabilidad y éstas fueran determinadas por las autoridades fiscales, se presumirá que los bienes adquiridos y no registrados, fueron enajenados y que el importe de la enajenación fue el que resulta de las siguientes operaciones:

- I. El importe determinado de adquisición, incluyendo el precio pactado y las contribuciones, intereses, normales o moratorios, penas convencionales y cualquier otro concepto que se hubiera pagado con motivo de la adquisición, se multiplica por el por ciento de utilidad bruta con que opera el contribuyente.

- II. La cantidad resultante se sumará al importe determinado de adquisición y la suma será el valor de la enajenación.

El por ciento de utilidad bruta se obtendrá de los datos contenidos en la contabilidad del contribuyente en el ejercicio de que se trate y se determinará dividiendo dicha utilidad bruta entre el costo que determine o se le determine al contribuyente. Para los efectos de lo previsto por esta fracción, el costo se determinará según los principios de contabilidad generalmente aceptados. En el caso de que el costo no se pueda determinar se entenderá que la utilidad bruta es de 50%.

La presunción establecida en este Artículo no se aplicará cuando el contribuyente demuestre que la falta de registro de las adquisiciones fue motivada por caso fortuito o fuerza mayor.

Igual procedimiento se seguirá para determinar el valor por enajenación de bienes faltantes en inventarios. En este caso, si no pudiera determinarse el monto de la adquisición se considerará el que corresponda a bienes de la misma especie adquiridos por el contribuyente en el ejercicio de que se trate y en su defecto, el de mercado o el de avalúo.

Presunciones ante causales de determinación presuntiva. Art. 61 establece: “Siempre que los contribuyentes se coloquen en alguna de las causales de determinación presuntiva a que se refiere el Artículo 55 de este Código y no puedan comprobar por el período objeto de revisión sus ingresos así como el valor de los actos o actividades por los que deban pagar contribuciones, se presumirá que son iguales al resultado de alguna de las siguientes operaciones:

- I. Si con base en la contabilidad y documentación del contribuyente o información de terceros pudieran reconstruirse las operaciones correspondientes cuando menos a treinta días lo más cercano posible al cierre del ejercicio, el ingreso o el valor de los actos o actividades, se determinará con base en el promedio diario del período reconstruido, el que se multiplicará por el número de días que correspondan al período objeto de la revisión.
- II. Si la contabilidad del contribuyente no permite reconstruir las operaciones del período de treinta días a que se refiere la fracción anterior, las autoridades fiscales tomarán como base la totalidad de ingresos o del valor de los actos o actividades que observen durante siete días incluyendo los inhábiles, cuando menos, y el promedio diario resultante se multiplicará por el número de días que comprende el período objeto de revisión.

Al ingreso o valor de los actos o actividades estimados presuntivamente por alguno de los procedimientos anteriores, se le aplicará la tasa o tarifa que corresponda. Tratándose de impuesto sobre la renta, se determinará previamente la utilidad fiscal mediante la aplicación al ingreso bruto estimado del coeficiente que para determinar dicha utilidad señala la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Presunciones ante la comprobación de ingresos. Nos señala el Art.62 “Para comprobar los ingresos, así como el valor de los actos o actividades de los contribuyentes, las autoridades fiscales presumirán, salvo prueba en contrario, que la información o documentos de terceros relacionados con el contribuyente, corresponden a operaciones realizadas por éste, cuando:

- I. Se refieran al contribuyente designado por su nombre, denominación o razón social.
- II. Señalen como lugar para la entrega o recibo de bienes o prestación de servicios, relacionados con las actividades del contribuyente, cualquiera de sus establecimientos, aún cuando exprese el nombre, denominación o razón social de un tercero, real o ficticio.
- III. Señalen el nombre o domicilio de un tercero, real o ficticio, si se comprueba que el contribuyente entrega o recibe bienes o servicios a ese nombre o en ese domicilio.
- IV. Se refieran a cobros o pagos efectuados por el contribuyente o por su cuenta, por persona interpósita o ficticia.

Los hechos que se conozcan podrán ser utilizados por la SHCP u otros organismos. Los hechos que se conozcan con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación previstas en este Código o en las leyes fiscales, o bien que consten en los expedientes, documentos o bases de datos que lleven, tengan acceso o en su poder las autoridades fiscales, así como aquéllos proporcionados por otras autoridades, podrán servir para motivar las resoluciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y de cualquier otra autoridad u organismo descentralizado competente en materia de contribuciones federales.

Cuando otras autoridades proporcionen expedientes o documentos a las autoridades fiscales conforme a lo dispuesto en el párrafo anterior, estas últimas deberán conceder a los contribuyentes un plazo de quince días, contado a partir de la fecha en la que les den a conocer tales expedientes o documentos, para manifestar por escrito lo que a su derecho convenga, lo cual formará parte del expediente administrativo correspondiente.

Las mencionadas autoridades estarán a lo dispuesto en el primer párrafo de este artículo, sin perjuicio de su obligación de mantener la confidencialidad de la información proporcionada por terceros independientes que afecte su posición competitiva, a que se refiere el artículo 69 de este Código.

Las copias, impresiones o reproducciones que deriven del microfilm, disco óptico, medios magnéticos, digitales, electrónicos o magneto ópticos de documentos que tengan en su poder las autoridades, tienen el mismo valor probatorio que tendrían los originales, siempre que dichas copias, impresiones o reproducciones sean certificadas por funcionario competente para ello, sin necesidad de cotejo con los originales.

También podrán servir para motivar las resoluciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y cualquier otra autoridad u organismo descentralizado competente en materia de contribuciones federales, las actuaciones levantadas a petición de las autoridades fiscales, por las oficinas consulares.

Las autoridades fiscales presumirán como cierta la información contenida en los comprobantes fiscales y en las bases de datos que lleven o tengan en su poder o a las que tengan acceso.

Plazos para el pago.

Las contribuciones omitidas que las autoridades fiscales determinen como consecuencia del ejercicio de sus facultades de comprobación, así como los demás créditos fiscales, deberán pagarse o garantizarse, junto con sus accesorios, dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a aquél en que haya surtido efectos para su notificación, excepto tratándose de créditos fiscales determinados en términos del artículo 41, fracción II de este Código en cuyo caso el pago deberá de realizarse antes de que transcurra el plazo señalado en dicha fracción. Art.65 C.F.F.

Autorización de pago a plazos. El Art.66 nos indica: “Las autoridades fiscales, a petición de los contribuyentes, podrán autorizar el pago a plazos, ya sea en parcialidades o diferido, de las contribuciones omitidas y de sus accesorios sin que dicho plazo exceda de doce meses para pago diferido y de treinta y seis meses para pago en parcialidades, siempre y cuando los contribuyentes:

- I. Presenten el formato que se establezca para tales efectos, por el Servicio de Administración Tributaria.

La modalidad del pago a plazos elegida por el contribuyente en el formato de la solicitud de autorización de pago a plazos podrá modificarse para el crédito de que se trate por una sola ocasión, siempre y cuando el plazo en su conjunto no exceda del plazo máximo establecido en el presente artículo.

- II. Paguen el 20% del monto total del crédito fiscal al momento de la solicitud de autorización del pago a plazos. El monto total del adeudo se integrará por la suma de los siguientes conceptos:
 - a) El monto de las contribuciones omitidas actualizado desde el mes en que se debieron pagar y hasta aquél en que se solicite la autorización.
 - b) Las multas que correspondan actualizadas desde el mes en que se debieron pagar y hasta aquél en que se solicite la autorización.
 - c) Los accesorios distintos de las multas que tenga a su cargo el contribuyente a la fecha en que solicite la autorización.

La actualización que corresponda al periodo mencionado se efectuará conforme a lo previsto por el artículo 17-A de este Código.

Reglas para la autorización del pago a plazos. Para los efectos de la autorización a que se refiere el artículo anterior se estará a lo siguiente:

- I. Tratándose de la autorización del pago a plazos en parcialidades, el saldo que se utilizará para el cálculo de las parcialidades será el resultado de disminuir el pago correspondiente al 20% señalado en la fracción II del artículo anterior, del monto total del adeudo a que hace referencia dicha fracción.

El monto de cada una de las parcialidades deberá ser igual, y pagadas en forma mensual y sucesiva, para lo cual se tomará como base el saldo del párrafo anterior, el plazo elegido por el contribuyente en su solicitud de autorización de pago a plazos y la tasa mensual de recargos por prórroga que incluye

actualización de acuerdo a la Ley de Ingresos de la Federación vigente en la fecha de la solicitud de autorización de pago a plazos en parcialidades.

Cuando no se paguen oportunamente los montos de los pagos en parcialidades autorizados, el contribuyente estará obligado a pagar recargos por los pagos extemporáneos sobre el monto total de las parcialidades no cubiertas actualizadas, de conformidad con los artículos 17-A y 21 de este Código, por el número de meses o fracción de mes desde la fecha en que se debió realizar el pago y hasta que éste se efectúe.

II. Tratándose de la autorización del pago a plazos de forma diferida, el monto que se diferirá será el resultado de restar el pago correspondiente al 20% señalado en la fracción II del artículo anterior, del monto total del adeudo a que hace referencia dicha fracción.

El monto a liquidar por el contribuyente, se calculará adicionando al monto referido en el párrafo anterior, la cantidad que resulte de multiplicar la tasa de recargos por prórroga que incluye actualización de acuerdo a la Ley de Ingresos de la Federación, vigente en la fecha de la solicitud de autorización de pago a plazos de forma diferida, por el número de meses, o fracción de mes transcurridos desde la fecha de la solicitud de pago a plazos de forma diferida y hasta la fecha señalada por el contribuyente para liquidar su adeudo y por el monto que se diferirá.

El monto para liquidar el adeudo a que se hace referencia en el párrafo anterior, deberá cubrirse en una sola exhibición a más tardar en la fecha de pago especificada por el contribuyente en su solicitud de autorización de pago a plazos.

III. Una vez recibida la solicitud de autorización de pago a plazos, ya sea en parcialidades o diferido, de las contribuciones omitidas y de sus accesorios, la autoridad exigirá la garantía del interés fiscal en relación al 80% del monto total del adeudo al que se hace referencia en la fracción II del artículo 66 de este Código, más la cantidad que resulte de aplicar la tasa de recargos por prórroga y por el plazo solicitado de acuerdo a lo dispuesto en las fracciones I y II de este artículo.

La autoridad podrá dispensar la garantía del interés fiscal en los casos que señale el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general.

IV. Se revocará la autorización para pagar a plazos en parcialidades o en forma diferida, cuando:

- a)** No se otorgue, desaparezca o resulte insuficiente la garantía del interés fiscal, en los casos que no se hubiere dispensado, sin que el contribuyente dé nueva garantía o amplíe la que resulte insuficiente.
- b)** El contribuyente se encuentre sometido a un procedimiento de concurso mercantil o sea declarado en quiebra.
- c)** Tratándose del pago en parcialidades el contribuyente no cumpla en tiempo y monto con tres parcialidades o, en su caso, con la última.
- d)** Tratándose del pago diferido, se venza el plazo para realizar el pago y éste no se efectúe.

En los supuestos señalados en los incisos anteriores las autoridades fiscales requerirán y harán exigible el saldo mediante el procedimiento administrativo de ejecución.

El saldo no cubierto en el pago a plazos se actualizará y causará recargos, de conformidad con lo establecido en los artículos 17-A y 21 de este Código, desde la fecha en que se haya efectuado el último pago conforme a la autorización respectiva.

V. Los pagos efectuados durante la vigencia de la autorización se deberán aplicar al periodo más antiguo, en el siguiente orden:

- a)** Recargos por prórroga.
- b)** Recargos por mora.
- c)** Accesorios en el siguiente orden:
 - 1. Multas.
 - 2. Gastos extraordinarios.
 - 3. Gastos de ejecución.
 - 4. Recargos.
 - 5. Indemnización a que se refiere el séptimo párrafo del artículo 21 de este Código.
- d)** Monto de las contribuciones omitidas, a las que hace referencia el inciso a) de la fracción II del artículo 66 de este Código.

VI. No procederá la autorización a que se refiere este artículo tratándose de:

- a)** Contribuciones que debieron pagarse en el año de calendario en curso o las que debieron pagarse en los seis meses anteriores al mes en el que se solicite la autorización, excepto en los casos de aportaciones de seguridad social.
- b)** Contribuciones y aprovechamientos que se causen con motivo de la importación y exportación de bienes o servicios.
- c)** Contribuciones retenidas, trasladadas o recaudadas.

La autoridad fiscal podrá determinar y cobrar el saldo de las diferencias que resulten por la presentación de declaraciones, en las cuales, sin tener derecho al pago a plazos, los contribuyentes hagan uso en forma indebida de dicho pago a plazos, entendiéndose como uso indebido cuando se solicite cubrir las contribuciones y aprovechamientos que debieron pagarse por motivo de la importación y exportación de bienes y servicios, contribuciones que debieron pagarse en el año de calendario en curso o las que debieron pagarse en los seis meses anteriores, al mes en el que se solicite la autorización, cuando se trate de contribuciones retenidas, trasladadas o recaudadas; cuando procediendo el pago a plazos, no se presente la solicitud de autorización correspondiente en los plazos establecidos en las reglas de carácter general que establezca el Servicio de Administración Tributaria, y cuando dicha solicitud no se presente con todos los requisitos a que se refiere el artículo 66 de este Código.

Durante el periodo que el contribuyente se encuentre pagando a plazos en los términos de las fracciones I y II del presente artículo, las cantidades determinadas, no serán objeto de actualización, debido a que la tasa de recargos por prórroga la incluye, salvo que el contribuyente se ubique en alguna causal de revocación, o cuando deje de pagar en tiempo y monto alguna de las parcialidades, supuestos en los cuales se causará ésta de conformidad con lo previsto por el artículo 17-A de este Código, desde la fecha en que debió efectuar el último pago y hasta que éste se realice.

Caducidad de las facultades.

Las facultades de las autoridades fiscales para determinar las contribuciones o aprovechamientos omitidos y sus accesorios, así como para imponer sanciones por infracciones a las disposiciones fiscales, se extinguen en el plazo de cinco años contados a partir del día siguiente a aquél en que:

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

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

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

IV. Se levante el acta de incumplimiento de la obligación garantizada, en un plazo que no excederá de cuatro meses, contados a partir de los días siguientes al de la exigibilidad de las fianzas a favor de la Federación constituidos para garantizar el interés fiscal, la cual será notificada a la afianzadora.

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

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

El plazo señalado en este artículo no está sujeto a interrupción y sólo se suspenderá cuando se ejerzan las facultades de comprobación de las autoridades fiscales a que se refieren las fracciones II, III y IV del artículo 42 de este Código; cuando se interponga algún recurso administrativo o juicio; o cuando las autoridades fiscales no puedan iniciar el ejercicio de sus facultades de comprobación en virtud de que el

contribuyente hubiera desocupado su domicilio fiscal sin haber presentado el aviso de cambio correspondiente o cuando hubiere señalado de manera incorrecta su domicilio fiscal. En estos dos últimos casos, se reiniciará el cómputo del plazo de caducidad a partir de la fecha en la que se localice al contribuyente. Asimismo, el plazo a que hace referencia este artículo se suspenderá en los casos de huelga, a partir de que se suspenda temporalmente el trabajo y hasta que termine la huelga y en el de fallecimiento del contribuyente, hasta en tanto se designe al representante legal de la sucesión.

Igualmente se suspenderá el plazo a que se refiere este artículo, respecto de la sociedad que teniendo el carácter de controladora consolide su resultado fiscal en los términos de lo dispuesto por la Ley del Impuesto sobre la Renta, cuando las autoridades fiscales ejerzan sus facultades de comprobación respecto de alguna de las sociedades que tengan el carácter de controlada de dicha sociedad controladora.

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

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

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

Los contribuyentes, transcurridos los plazos a que se refiere este Artículo, podrán solicitar se declare que se han extinguido las facultades de las autoridades fiscales.

Presunción de legalidad de los actos y resoluciones.

Los actos y resoluciones de las autoridades fiscales se presumirán legales. Sin embargo, dichas autoridades deberán probar los hechos que motiven los actos o resoluciones cuando el afectado los niegue lisa y llanamente, a menos, que la negativa implique la afirmación de otro hecho.

La reserva sobre datos que se conozcan de las declaraciones. El Art.69 establece: “ El personal oficial que intervenga en los diversos trámites relativos a la aplicación de las disposiciones tributarias estará obligado a guardar absoluta reserva en lo concerniente a las declaraciones y datos suministrados por los contribuyentes o por terceros con ellos relacionados, así como los obtenidos en el ejercicio de las facultades de comprobación. Dicha reserva no comprenderá los casos que señalen las leyes fiscales y aquellos en que deban suministrarse datos a los funcionarios encargados de la administración y de la defensa de los intereses fiscales federales, a las autoridades judiciales en procesos del orden penal o a los Tribunales competentes que conozcan de pensiones alimenticias o en el supuesto previsto en el artículo 63 de este Código. Dicha reserva tampoco comprenderá la información relativa a los créditos fiscales firmes de los contribuyentes, que las autoridades fiscales proporcionen a las sociedades de información crediticia que obtengan autorización de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público de conformidad con la Ley para Regular las Sociedades de Información Crediticia, ni la que se proporcione para efectos de la notificación por terceros a que se refiere el último párrafo del artículo 134 de este Código, ni la que se proporcione a un contribuyente para verificar la información contenida en los comprobantes fiscales que se pretenda deducir o acreditar, expedidos a su nombre en los términos de este ordenamiento.

La reserva a que se refiere el párrafo anterior no será aplicable tratándose de las investigaciones sobre conductas previstas en el artículo 400 Bis del Código Penal Federal, que realice la Secretaría de Hacienda y Crédito Público ni cuando, para los efectos del artículo 26 de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, la autoridad requiera intercambiar información con la Comisión Federal para la Protección contra Riesgos Sanitarios de la Secretaría de Salud. Tampoco será aplicable dicha reserva respecto a los requerimientos que realice la Comisión Federal de Competencia para efecto de calcular el monto de las sanciones a que se refiere el artículo 35 de la Ley Federal de Competencia Económica, cuando el agente económico no haya proporcionado información sobre sus ingresos a dicha Comisión, o bien, ésta considere que se presentó en forma incompleta o inexacta.

Tampoco será aplicable dicha reserva a la Unidad de Fiscalización de los Recursos de los Partidos Políticos, órgano técnico del Consejo General del Instituto Federal Electoral, en los términos establecidos por los párrafos 3 y 4 del artículo 79 del Código Federal de Instituciones y Procedimientos Electorales, ni a las Salas del Tribunal Electoral del Poder Judicial de la Federación en los asuntos contenciosos directamente relacionados con la fiscalización de las finanzas de los partidos políticos. La información que deba suministrarse en los términos de este párrafo, sólo deberá utilizarse para los fines que dieron origen a la solicitud de información.

Cuando las autoridades fiscales ejerzan las facultades a que se refiere el artículo 215 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, la información relativa a la identidad de los terceros independientes en operaciones comparables y la información de los comparables utilizados para motivar la resolución, sólo podrá ser revelada a los tribunales ante los que, en su caso, se impugne el acto de autoridad, sin perjuicio de lo establecido en los artículos 46, fracción IV y 48, fracción VII de este Código.

Solo por acuerdo expreso del Secretario de Hacienda y Crédito Público se podrán publicar los siguientes datos por grupos de contribuyentes: nombre, domicilio, actividad, ingreso total, utilidad fiscal o valor de sus actos o actividades y contribuciones acreditables o pagadas.

Mediante acuerdo de intercambio recíproco de información, suscrito por el Secretario de Hacienda y Crédito Público, se podrá suministrar la información a las autoridades fiscales de países extranjeros, siempre que se pacte que la misma sólo se utilizará para efectos fiscales y se guardará el secreto fiscal correspondiente por el país de que se trate.

También se podrá proporcionar a la Secretaría del Trabajo y Previsión Social, previa solicitud expresa, información respecto de la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas contenida en la base de datos y sistemas institucionales del Servicio de Administración Tributaria, en los términos y condiciones que para tal efecto establezca el citado órgano desconcentrado.

En qué caso las autoridades fiscales asistirán en el cobro y recaudación de impuestos exigibles por los estados extranjeros. Para la reserva sobre datos el Art.69-A señala: “Las autoridades fiscales asistirán en el cobro y recaudación de los impuestos y sus accesorios exigibles por los Estados extranjeros en términos de sus respectivas legislaciones, cuando las autoridades fiscales extranjeras así lo soliciten, en los términos de los tratados internacionales de los que México sea parte, siempre que exista reciprocidad. Para estos efectos, los plazos de prescripción de los créditos fiscales extranjeros y de caducidad, así como la actualización, los recargos y las sanciones, se regirán por las leyes fiscales del Estado extranjero solicitante.

En el caso en que el impuesto y sus accesorios a que se refiere este artículo sean pagados en moneda nacional, será aplicable el tipo de cambio vigente al momento en que se efectúa el pago.

Carta de derechos del contribuyente auditado.

DERECHOS EN VISITAS DOMICILIARIAS Y REVISIONES DE CONTABILIDAD

Cuando le efectúen una visita domiciliaria, una revisión en su contabilidad u otros procedimientos para verificar si ha cumplido con el pago correcto de sus impuestos y demás obligaciones, tiene derecho a:

- Ser informado de sus derechos y obligaciones al inicio de los actos de comprobación de la autoridad fiscal en el desarrollo de estos actos.

Es obligación del personal que efectúa la visita o la revisión, entregarle la

(📎 946 kB) [Carta de Derechos del Contribuyente Auditado.](#)

- Corregir su situación fiscal en las distintas contribuciones que le revisen, presentando la declaración normal o complementaria que, en su caso corresponda.

Esto lo podrá hacer a partir del momento en que inició la visita o revisión y hasta antes de que se le notifique la resolución en la que la autoridad le determine el monto de las contribuciones omitidas.

- Dar por concluida la visita domiciliaria o la revisión de que se trate cuando a juicio de la autoridad y conforme a la investigación realizada se determine que se han corregido la totalidad de las obligaciones siempre que hayan transcurrido al menos tres meses a partir del inicio de la visita o revisión.

Esto se le dará a conocer mediante un oficio.

- Cuando corrija su situación fiscal después de que concluyó la visita o revisión y las autoridades verifiquen que ha cumplido con la totalidad de las obligaciones también se le informará con un oficio esta situación dentro del mes siguiente a partir de que la autoridad haya recibido su declaración de corrección fiscal.

Cuando no se corrija totalmente su situación fiscal la autoridad emitirá una resolución en la que determinará las contribuciones omitidas.

- Si le hacen una auditoría (visita domiciliaria) o una revisión en su contabilidad y usted se corrige pagando los adeudos después del inicio de visita o revisión y hasta antes de que se le notifique el acta final o el oficio de observaciones, la multa que le impondrán será del 20% de las contribuciones omitidas.
- Si paga después de que se le notifique el acta final o el oficio de observaciones, pero antes de la notificación de la liquidación que determine el adeudo, pagará una multa del 30% de las contribuciones omitidas.
- Puede pagar hasta en 48 parcialidades las contribuciones o adeudos fiscales que se le determinen siempre que garantice el interés fiscal.

- Las autoridades fiscales tienen un plazo máximo de seis meses para determinar las contribuciones omitidas cuando realicen visitas domiciliarias o revisiones fiscales.

Si no lo hacen en dicho lapso se entenderá que no existe crédito fiscal a cargo del contribuyente por los hechos, contribuciones y periodos revisados.

- Cuando la autoridad determine contribuciones omitidas no puede volver a determinar cantidades adicionales con base en los mismos hechos. Podrá hacerlo sólo cuando se conozcan hechos diferentes. En este caso se emitirá una orden expresando los motivos de los nuevos conceptos a revisar.

A continuación se adjunta la Carta de Derechos del Contribuyente Auditado emitida por el S.A.T.

Conclusiones.

La práctica de visitas domiciliarias en materia fiscal es un tema de interés y actualidad en nuestro país. Cualquier persona puede verse sujeto a este tipo de procedimientos, los cuales a primera vista parecen complicados y difíciles de atender. Parte de esto se debe a que durante las visitas domiciliarias se presentan un gran número de incidencias, en donde juegan tanto la regulación en materia fiscal como los criterios jurisprudenciales emitidos por el Poder Judicial de la Federación.

Como ya lo hemos señalado, la jurisprudencia de la Suprema Corte y demás criterios se han convertido en parte esencial de la regulación en nuestro país. La mayor participación judicial, sobre todo en la materia fiscal, nos obliga a estudiar y comprender los alcances de los criterios de la Suprema Corte, a efecto de asegurar un correcto entendimiento de la ley. De ahí surge nuestra inquietud y el objeto de este trabajo que se centra en el desarrollo de las visitas domiciliarias.

En este trabajo, a través de sintetizar y ordenar los criterios más recientes emitidos por la Suprema Corte, hemos presentado un panorama sobre lo que un contribuyente se enfrentará en caso de ser sujeto a una visita por parte de las autoridades fiscales y cuáles son los derechos y defensas que en su momento puede hacer valer.

Bibliografía.

1. Formación e información Tributaria
3era Edición
Servicio de Administración Tributaria
2. www.sat.gob.mx
3. Facultades de comprobación
Emilio Margáin Manautou
Editorial Porrúa
Edición 2005
4. Principios de Derecho Tributario
Delgadillo Gutiérrez L.H.
2003 4ta Edición
México, Limusa Noriega Editores.
5. Prontuario Fiscal 2012 Correlacionado
6. Fisco Agenda 2012
Editorial Isef