



Universidad
Autónoma de Chiapas

FACULTAD DE NEGOCIOS



**CAMPUS IV
COORDINACION DE INVESTIGACION Y POSGRADO**

**“Análisis de los Procedimientos
Fiscales Oficiosos Estudio de Caso:
Empresa Constructora Euler
Ingeniería y Construcción,
S.A. de C.V.”**

TESINA

Que para obtener
el grado de:

Maestro en Estudios Fiscales

Presenta:

Alvaro Bartolón Samayoa PS1885.

Director de Tesina:

Dr. David Ristori Cueto.

Tapachula, Chiapas; Noviembre de 2023.



UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE CHIAPAS
FACULTAD DE NEGOCIOS C-IV
COORDINACIÓN DE INVESTIGACIÓN Y POSGRADO



Tapachula, Chiapas.
Noviembre 17 de 2023.
Oficio No. CIP/389/2023.

C. Bartolón Samayoa Álvaro
Presente.

Por este medio se le informa que, en virtud de haber obtenido los votos aprobatorios como requisito parcial para su examen de grado de la **Maestría en Estudios Fiscales**, la Dirección a mi cargo tiene a bien autorizarle la **Impresión de la Tesina**, denominada: **"ANÁLISIS DE LOS PROCEDIMIENTOS FISCALES OFICIOSOS ESTUDIO DE CASO: EMPRESA CONSTRUCTORA EULER INGENIERA Y CONSTRUCCIÓN, SA. DE C.V."**, asesorad por el **Dr. David Ristori Cueto**.

Sin más de momento, aprovecho para enviarles un cordial saludo.

ATENTAMENTE
"POR LA CONCIENCIA DE LA NECESIDAD DE SERVIR"


Dr. Gílibaldo Hernández Cruz
Director.



C.c.p. Archivo y minutario.

Tel.: 62-5-11-66, 62-5-17-23, 62-6-83-72 Ext. 106 Y 107
Carretera a Puerto Madero Km. 1.5 | Tapachula, Chiapas, México. C.P. 30700 |



Código: FO-113-05-05

Revisión: 0

CARTA DE AUTORIZACIÓN PARA LA PUBLICACIÓN ELECTRÓNICA DE LA TESIS DE TÍTULO Y/O GRADO.

El (la) suscrito (a) **Alvaro Bartolón Samayoa**, Autor (a) de la tesis bajo el título de **Análisis de los Procedimientos Fiscales Oficiosos Estudio de Caso: Empresa Constructora Euler Ingeniería y Construcción, S.A. de C.V.**, presentada y aprobada en el año **2023** como requisito para obtener el título o grado de **Maestro en Estudios Fiscales**, autorizo licencia a la Dirección del Sistema de Bibliotecas Universidad Autónoma de Chiapas (SIBI-UNACH), para que realice la difusión de la creación intelectual mencionada, con fines académicos para su consulta, reproducción parcial y/o total, citando la fuente, que contribuya a la divulgación del conocimiento humanístico, científico, tecnológico y de innovación que se produce en la Universidad, mediante la visibilidad de su contenido de la siguiente manera:

- Consulta del trabajo de título o de grado a través de la Biblioteca Digital de Tesis (BIDITE) del Sistema de Bibliotecas de la Universidad Autónoma de Chiapas (SIBI-UNACH) que incluye tesis de pregrado de todos los programas educativos de la Universidad, así como de los posgrados no registrados ni reconocidos en el Programa Nacional de Posgrados de Calidad del CONACYT.
- En el caso de tratarse de tesis de maestría y/o doctorado de programas educativos que sí se encuentren registrados y reconocidos en el Programa Nacional de Posgrados de Calidad (PNPC) del Consejo Nacional de Ciencia y Tecnología (CONACYT), podrán consultarse en el Repositorio Institucional de la Universidad Autónoma de Chiapas (RIUNACH).

Tuxtla Gutiérrez, Chiapas; a los 22 días del mes de noviembre del año 2023.

Alvaro Bartolón Samayoa

Nombre y firma del Tesisista o Tesisistas

CONTENIDO

Introducción	1
I. Marco Contextual	3
I.1 Antecedentes de las Contribuciones en el Mundo.....	3
I.2 Antecedente de las Contribuciones en México.....	4
I.3 Antecedente de las Contribuciones en Chiapas.....	8
I.4 Antecedentes de la empresa Euler Ingeniería y Construcción S.A. De C.V.....	13
II. Marco Teórico	15
II.1. Las contribuciones en México.....	15
II.1.1. Impuestos	19
II.1.2. Clasificación de los impuestos.	20
II.2 Procedimientos fiscales oficiosos.....	21
II.3. Facultades de comprobación	23
II.3.1. Visitas domiciliarias.....	27
a)La orden de visita. Requisitos	28
b) La identificación de los visitadores	32
c) Nombramiento de testigos	34
d) Del requerimiento de exhibición de documentación	34
e) Del acta de inicio de la visita.....	35
f) El acta parcial final	41
g) Del escrito de aclaraciones	42
h) El acta final o cierre de auditoría.....	43
i) Resolución definitiva	44
II.3.2. Revisiones de escritorio	45
II.3.3. Revisiones electrónicas	47
II.3.4 Verificación de comprobantes fiscales.....	51
II.4. Conclusión de las facultades de comprobación.....	54
II.4.1. Autocorrección.....	58
II.4.2. Emisión de la resolución determinativa del crédito fiscal	59
II.5. Resolución de las facultades de comprobación.....	59
II.5.1. Fundamentación y motivación	60

II.5.3. Crédito Fiscal	64
III. Metodología o Propuesta a Implementar	66
III.1 Planteamiento del problema	66
III.1.1 Constructo	67
III.2 Objeto de estudio y descripción	68
III.3 Descripción del problema	69
III.4 Pregunta de investigación.....	70
III.5 Supuestos.	70
III.6 Metodología y estrategia metodológica	74
IV. Resultados y Experiencias.	78
IV.1 Resultados.	78
IV.2 Experiencias.....	80
Conclusión	81
Recomendaciones	82
Referencias.....	83

Introducción

El presente trabajo de investigación se elabora con la finalidad de dar a conocer los procedimientos fiscales oficiosos con los cuales la autoridad fiscal puede determinar créditos fiscales derivado de la falta de aplicación de las disposiciones legales y fiscales.

El capítulo número I se habla de los antecedentes de las contribuciones en el mundo, desde los tiempos de la gran Tenochtitlán hasta la actualidad, así como de la historia de las contribuciones en México y de nuestro Estado de Chiapas. También se habla de la constitución de la empresa Euler Ingeniería y Construcción, S.A. de C.V.

En el capítulo número II se habla del pago de las contribuciones en México y su clasificación, así como de la definición de los procedimientos fiscales oficiosos a través de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales, como son: las visitas domiciliarias, las revisiones de escritorio, las revisiones electrónicas y la verificación de comprobantes fiscales que se señalan en el Código Fiscal de la Federación.

Así también, se habla de la conclusión de las facultades de comprobación, que puede ser a través de la autocorrección o en su caso en la determinación del crédito fiscal. Y por último veremos de las resoluciones de facultades de comprobación, su fundamentación, su motivación y el crédito fiscal.

En el capítulo número III se va a tratar de metodología o propuesta a implementar, el planteamiento del problema, el Constructo, el objeto de estudio y descripción, la descripción del problema, la pregunta de investigación, los supuestos y la metodología y estrategia metodológica.

En el capítulo número IV se habla de los resultados que se obtuvieron de la aplicación de los conocimientos adquiridos mientras estudiamos la maestría en estudios fiscales; de las experiencias que obtuve al conocer los oficios y los actos realizados por las autoridades fiscales dentro de los procedimientos fiscales oficiosos dentro de las facultades de comprobación de la autoridad hacendaria a través de las visitas domiciliarias y de las recomendaciones realizadas a la empresa para efectos de estar preparado para cuando la autoridad hacendaria lleve a cabo los procedimientos fiscales oficiosos a través de sus facultades de comprobación.

I. Marco Contextual

A continuación se habla sobre el contexto en el cual se desarrolló la presente investigación.

I.1 Antecedentes de las Contribuciones en el Mundo

Los impuestos a lo largo de la historia son muy importantes, toda vez que ha permitido el desarrollo de los pueblos:

Los impuestos son casi tan antiguos como el hombre, a lo largo de la historia se han requerido prestaciones de las personas, grupos o pueblos por los reyes, los príncipes, los señores feudales, etc.

Conocer lo relativo a la evolución histórica de los tributos en el tiempo y en el espacio, nos permite observar su desarrollo hasta llegar a nuestros tiempos, lo cual permite la posibilidad de mejorarlos en aras de un beneficio general. (<http://cdigital.dgb.uanl.mx>, p. 14)

Para el cobro de los tributos vemos en la historia que siempre ha existido la imposición del más fuerte:

Desde épocas antiquísimas, en que surgieron las primeras comunidades, la relación gobernantes – gobernados se ha llevado a cabo aportando bienes, servicios y recursos financieros a los gobernantes para que estén en posibilidades de dar cumplimiento a las necesidades comunes de la población.

En el aspecto tributario, a través de la historia de la humanidad, ha existido la imposición del más fuerte, principalmente en el aspecto económico, lo que ha propiciado el enriquecimiento excesivo de unos pocos, en perjuicio de la

mayoría; sin embargo, con el correr del tiempo, los abusos e injusticias han venido disminuyendo y a su vez se observa la tendencia a la implementación de sistemas fiscales justos. (<http://cdigital.dgb.uanl.mx>, pp. 14-15)

Es importante la contribución de la sociedad para el gastos público porque así el Estado se provee de los recursos financieros necesarios:

El hombre al vivir en sociedad, se presentan requerimientos que difícilmente pueden ser atendidos en lo individual, como son necesidades de seguridad, educación, salud, transporte, etc. De esta manera, el individuo en sociedad, crea necesidades de orden público, mismas que son reconocidas y respetadas por el Estado, quien regula la conducta de todos los individuos de la sociedad, pugnando por su bienestar integral. Para que los gobernantes estén en posibilidad de dar cumplimiento a los requerimientos señalados, es necesario que los gobernados provean de los recursos financieros necesarios al Estado, quien los revierte a la sociedad vía la instrumentación de ordenamientos legales y reglamentarios, aplicables con eficiencia y honestidad.

Las actividades que el Estado lleva a cabo, representado por el legítimo gobierno, procurando la satisfacción de las necesidades públicas, se realizan a través de funciones y servicios públicos, traducidos en gastos para el logro del bien común. Esto último justifica la obtención de los ingresos tributarios y la realización de los gastos; esto es la actividad financiera, llevada a cabo a través del Derecho Tributario. (<http://cdigital.dgb.uanl.mx>, p. 15)

I.2 Antecedente de las Contribuciones en México

Las contribuciones en México como en el resto de los países surgen de la necesidad de exigir el tributo y de la ley del más fuerte:

En la época prehispánica en el territorio nacional, existían siete tribus que representaban los imperios indígenas, como se indica en el código Ramírez, en los siglos que precedieron al XVI, derivados de las conquistas llevadas a cabo por constantes guerras tribales; los tributos que pagaban los vencidos, eran seleccionados por los vencedores y consistían en oro, plata, animales, aves, telas, granos, entre otros.

El imperio Azteca o Mexicano tuvo una duración de casi dos siglos, sin embargo, con anterioridad los mexicanos pagaron tributo y sufrieron servidumbre ante el rey de Azcapotzalco, a quien le entregaban pescado, animales, aves, etc., durante cincuenta años. (<http://cdigital.dgb.uanl.mx>, p. 31)

Durante el Imperio Azteca los tributos se cobraban conforme a lo que se producía en la región conquistada:

Los tributos cobrados por el Imperio Azteca eran los que se encontraban o producían en la región conquistada; como frutas, animales, aves y minerales, de acuerdo a la tasa fijada. En algunos casos era exorbitante el tributo y el que no podía pagarlo, lo vendían por esclavo para sacar de su libertad lo que no podían de su industria. ¡Ay de los vencidos!, que eran tratados como animales, privándoles de lo máspreciado que es la libertad.

En la época colonial las riquezas obtenidas de los aztecas en la conquista, previa la separación del quinto al rey, eran repartidas entre los guerreros que intervenían. Así mismo, se repartían las tierras entre la iglesia, los soldados y los civiles. Poco tiempo después, se inician los negocios de comercio, minas, agricultura y ganadería, obteniéndose diversos tributos para el sostenimiento de la Corona Española; siendo importantes los que provenían del comercio exterior, el incremento e intercambio de mercancías entre España y las Colonias. (<http://cdigital.dgb.uanl.mx>, pp. 31-32)

A raíz del levantamiento en armas por parte del cura Don Miguel Hidalgo y Costilla, emitió una Declaración con respecto a la contribución que los pueblos indígenas pagaban:

El 15 de septiembre de 1810 el cura Don Miguel Hidalgo y Costilla se levantó en armas en Dolores, Guanajuato, proclamando la guerra de independencia. El 6 de diciembre de 1810, promulga un bando en la ciudad de Guadalajara, ordenando lo siguiente:

Declaración 2ª. Que cese para lo sucesivo la contribución de tributos, respecto de las castas que lo pagaban, y toda exacción que a los indios se les exigían. En este sentido, se ve claramente la idea de que no existían tributos para las castas ni para los indios, dada su precaria situación económica, que obviamente no tienen capacidad contributiva. Así mismo establece: que siendo necesario de parte de éste (el Vasallo), alguna remuneración para los forzosos gastos de guerra, y otros indispensables para la defensa y decoro de la nación, se contribuya con un dos por ciento de la alcabala en los efectos de la tierra y con el tres en los de Europa, quedando derogadas las leyes que establecía el seis. (<http://cdigital.dgb.uanl.mx>, pp. 33-34)

Como parte integrante del Estado mexicano surge el congreso y con ello “Los sentimientos de la Nación”, donde por primera vez encontraremos el principio constitucional de proporcionalidad:

El 14 de septiembre de 1813, Don José María Morelos y Pavón convocó en Chilpancingo, Gro., a un Congreso y “los sentimientos de la Nación” se pueden considerar como producto del citado congreso, el cual establece lo siguiente:

Punto 22 Que se quite la infinidad de tributos, pechos e imposiciones que más agobian y se señale a cada individuo un cinco por ciento de sus ganancias, u otra carga igual ligera, que no oprima tanto, como la alcabala, el estanco, el tributo y

otros, pues con esta corta contribución, y la buena administración de los beneficios confiscados al enemigo, podrá llevarse el peso de la guerra y honorarios de empleados.

El 31 de octubre de 1822 se aprueba el Reglamento Provisional Político del Imperio Mexicano, el cual establece lo siguiente: Art. 15.- Todos los habitantes del Imperio deben contribuir en razón de sus proporciones a cubrir las urgencias del Estado.

Es en este ordenamiento donde por primera ocasión aparece el concepto proporcionalidad en la materia de impuesto, es decir cubrir su obligación impositiva en base a su capacidad económica.” (<http://cdigital.dgb.uanl.mx>, pp. 35-36)

Para la constitución del 5 de febrero del año de 1857 se redacta por primera vez la obligación de los mexicanos de contribuir para los gastos públicos:

El 5 de febrero de 1857 se promulga una nueva constitución de corte liberal y democrático y en su artículo 31 fracción II establece que es obligación de todo mexicano: II Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Estado y Municipio en que resida, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

La redacción de la fracción citada, guarda una estrecha relación con el texto vigente de la fracción IV del artículo 31 de la Constitución vigente, principalmente en las garantías tributarias más importantes relativas a la proporcionalidad, equidad y legalidad. El 20 de julio de 1921 se publicó un decreto promulgando la Ley que establece un impuesto federal extraordinario y para pagarse en una sola ocasión, sobre las ganancias obtenidas, y solo tuvo vigencia de un mes. La ley se dividía en cuatro partes denominadas cédulas.

La base gravable era la ganancia bruta obtenida en agosto de 1921, al determinarse el impuesto sobre las ganancias, no se gravó a los contribuyentes de acuerdo a su capacidad contributiva. Cada cédula tenía su propia tarifa dividida en cuatro categorías, dando inicio a la aplicación de tasas progresivas en nuestro país.

El impuesto se pagó en la primera quincena de septiembre de 1921, a través de estampillas que tenían la palabra “Centenario”. Mediante esta Ley extraordinaria y por consiguiente de carácter transitorio, se celebraban los primeros cien años de vida independiente en México. (<http://cdigital.dgb.uanl.mx>, p. 37)

I.3 Antecedente de las Contribuciones en Chiapas

Ahora bien, con respecto a los impuestos en nuestro Estado Chiapas, tenemos una fuente de información muy importante denominada “La Memoria”:

La Memoria que corresponde a 1826 (publicada en febrero de 1827) fue elaborada por el secretario de gobierno José María Esquinca. En ella se apuntó que la Hacienda local estaba en quiebra, lo que fue atribuido a su mala organización, ya que se consideraba que los pueblos tenían rentas suficientes como para sanear la economía estatal.

En este documento encontramos expresada la idea de que uno de los problemas consistía en el hecho de que se habían introducido nuevos impuestos que causaron malestar en la población, como las alcabalas a los productos tanto nacionales como extranjeros. Cabe en este punto señalar que el organismo encargado en Chiapas de decretar las contribuciones necesarias para subvenir a los gastos estatales era el Congreso.

A continuación, en esta Memoria encontramos una relación de los impuestos que se cobraban y un comentario sobre la pertinencia o no de cada uno de ellos: contribución por capitación, alcabala sobre los frutos nacionales, alcabala sobre los productos extranjeros, papel sellado, tabaco, venta de tierras del Estado, rentas eclesiásticas y tesorería general. Para efectos de este artículo me centraré en el desarrollo de algunos de ellos: la contribución directa, alcabalas sobre productos nacionales y extranjeros, así como tabacos. (Gil & Herrera, 2013, p. 51)

Los impuestos en Chiapas más importante debido a que era mayor lo que se recibía era proveniente de las contribuciones indirectas:

La Contribución directa (contribución por capitación) era considerado el impuesto más importante de la recaudación en Chiapas, ya que era capaz de subvenir por sí solo las erogaciones públicas del estado, por lo cual en esta Memoria se afirmaba que si se incrementaba el monto recaudado por este concepto, al tiempo que se exigía con igualdad a la ciudadanía atendiendo a la división de clases, sería suficiente para cubrir todas las necesidades de la entidad. De acuerdo con la Constitución del estado de 1826, los ciudadanos chiapanecos eran todos los nacidos y avecindados dentro de su territorio y entre sus deberes estaba el de contribuir según las leyes para cubrir los gastos del mismo.

El problema era que en Chiapas no existía un censo confiable de la población, por lo que no se sabía cuánto era lo que las autoridades debían recaudar en cada pueblo. Durante estos años los censos estuvieron a cargo de los ayuntamientos; sin embargo, pocos fueron los que cumplieron a cabalidad con esta tarea: “[...] no todos los pueblos han remitido sus respectivos censos. En los que ay se observan graves imperfecciones porque los encargados de hacerlos no realizan bien su trabajo. La solución sería que quienes se dedicaran a levantar(los) fueran nombrados por el gobierno y a costa del erario.

La dificultad estaba en que no había un método confiable para aplicarlos ni para enfrentar el carácter escurridizo de las autoridades locales al momento de rendir cuentas fiscales. Abundando en esta problemática, en la Memoria de 1827 encontramos la reflexión de que los censos de población eran inexactos debido:

[...] por una parte al interés de los contribuyentes en ocultar el número de que se compone su familia, para aminorar la contribución personal; por otra, (a) las relaciones de amistad y parentesco que pueden obrar en los encargados de la formación del censo; y finalmente (a) la falta de sujetos que quieran hacerse cargo de esta penosa e improductiva comisión en pueblos pequeños de indígenas, por no corresponder al trabajo la recompensa [...]. (Gil & Herrera, 2013, pp. 51-52)

Como vemos el pueblo chiapaneco se reusaba a contribuir con el gasto público, por lo que el Estado los conminó a realizarlo de manera voluntaria o se tendría que hacer el uso de la fuerza:

El problema era añejo, pues desde la época virreinal, mientras que las corporaciones y municipios consideraron indispensable su derecho al autogobierno, el monarca estimó como una de sus prerrogativas participar en las cuentas de sus ciudades e implementó diversas medidas para conseguirlo, si bien con resultados muy parciales para el caso de Hispanoamérica.

En el semanario La Campana Chiapaneca encontramos una nota relativa a que algunos pueblos del Estado se habían negado a satisfacer la contribución, por lo que se les conminaba a acatarla, ya que de otra manera el gobierno tendría que hacer uso de la fuerza. (Gil & Herrera, 2013, pág. 52-53)

Otra manera de obtener ingresos por parte del Estado Chiapaneco fue gravar el 4% sobre los frutos nacionales el cual se denominó Alcabala:

Otro de los rubros considerados para esta exposición era el de la Alcabala de 4% sobre frutos nacionales. Al respecto la Memoria que nos ocupa propone que podría extinguirse una vez saneada y bien aplicada la contribución personal, porque era mucho el disgusto que causaba entre la población y muy poco lo que aportaba a las arcas gubernamentales. Lo mismo debía hacerse con la Alcabala de 3% sobre productos extranjeros.

En vista de la “ridícula” suma que este impuesto producía para la hacienda estatal, los autores de este documento también consideraron que podía abolirse sin afectar a la economía del Estado.

Este asunto de la conveniencia o no de la abolición de la alcabala sería el que ocuparía a una Comisión nombrada para arreglar la Hacienda estatal en 1827 y del resultado de sus trabajos estuvieron pendientes, por ejemplo, los editores del semanario titulado La Campana Chiapaneca. (Gil & Herrera, 2013, p. 53)

Se conoció durante la colonia que el consumo y la producción de cigarrillos fueron actividades que eran lucrativas, por lo que se cobró la contribución por la venta de dichos productos:

Por otro lado, debido a que el consumo y la producción de cigarrillos fueron actividades muy lucrativas durante la colonia, el tabaco fue estancado por Real Cédula del 13 de agosto de 1764 como una medida de la Corona española para hacerse de recursos. De esta manera, la utilidad que suponía su venta debía ser destinada a la metrópoli. Así pues, se recurrió a la captura del cultivo, fabricación y venta de los productos derivados del tabaco, con el objeto de garantizar que los excedentes líquidos que producía esta actividad fueran a parar a las arcas reales.

El Estado mexicano independiente se reservó la misma prerrogativa y ejerció el monopolio del tabaco. De esta manera, un despacho de Hacienda de la República

temprana dispuso en diciembre de 1825 que los estados recibieran de la federación cada libra de tabaco en rama a un precio de 8 reales, y que la vendieran a 11, un precio excesivo para los consumidores que pagaban solamente 6 reales. Esto provocó que el Congreso Constituyente chiapaneco se resistiera a aprobar la citada medida, dando cuenta de ello al Congreso federal. (Gil & Herrera, 2013, p. 53)

En virtud de lo anterior, se emitió un decreto el día 2 de mayo de 1826 para regular la contribución proveniente del tabaco:

Posteriormente, por un decreto de 2 de mayo de 1826 el estado fue declarado cosechero y la federación dispuso que se le entregaría la libra de tabaco a 4 reales. El gobierno estatal se obligó a satisfacer mensualmente cien pesos a la comisaría a cuenta de los valores recibidos, por cuya razón Chiapas se había hecho cargo de una renta que lejos de serle productiva le era onerosa. A esta situación se sumó el hecho de que en 1822, cuando la provincia se gobernaba por un intendente, quedó adeudando a los indígenas de Simojovel (que eran los que se dedicaban a estas siembras) la cantidad de \$24 094 reales. Desde aquella época el ramo de tabaco se paralizó, lo que favoreció que otras zonas del estado comenzaran a cultivarlo y a vender el producto a muy bajo costo.

Además, el citado decreto sujetó a los cosecheros chiapanecos a las reglas establecidas para mantener el tabaco en estanco. Así, se formaron reglamentos que contuvieran los excesos, pero a pesar de todas las medidas que se implementaron, en Chiapas el ramo quedó, de acuerdo con la información contenida en estas Memorias, en un estado de abandono y nulidad.

Asimismo, los autores del documento que nos ocupa asentaron que el ministro del despacho de Hacienda federal no acompañaba sus disposiciones con recursos efectivos para ejecutarlas, puesto que las autoridades estatales no

podían esperar vender a 6 reales lo que los consumidores conseguían a uno. Debido a ello la renta por este concepto había quedado perdida en la entidad.

Es decir, lo que se expone en este rubro es la incapacidad de contener el contrabando de tabaco debido a los altos precios que imponía la federación al producto.” (Gil & Herrera, 2013, p. 54)

I.4 Antecedentes de la empresa Euler Ingeniería y Construcción S.A. De C.V.

Empresa constituida el día 19 de julio de 2012, ante la fe del Lic. José María Morales Medina, Notario Público número 36 del Estado de Chiapas; mediante el instrumento público número diecisiete mil ochocientos cinco, volumen número doscientos ochenta y dos en la Ciudad de Tapachula de Córdoba y Ordóñez, Chiapas.

Empresa formalizada ante dicho Notario Público por los señores Alvaro Pérez Macías y José Antonio Monjaras Escobedo, con domicilio social en Tapachula en el Estado de Chiapas. La sociedad tiene por objeto: construir, administrar, proyectar, planificar y desarrollar por cuenta propia o ajena de toda clase de inmuebles y obras de construcción en general, urbanizar, pavimentar, fraccionar, desarrollar, asesorar, edificar y hacer toda clase de instalaciones sanitarias, eléctricas.

Dicha empresa realiza su inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes con fecha 19 de julio de 2012, en el Régimen General de Ley Personas Morales, con la actividad económica de Otras construcciones de ingeniería civil u obra pesada, comercio al por mayor de cemento, tabique y grava, y comercio al por mayor de otros materiales para la construcción, excepto de madera.

Tiene la obligación de presentar las siguientes declaraciones: Pago provisional mensual de Impuesto Sobre la Renta personas morales régimen general y la declaración anual; el pago definitivo mensual de Impuesto al Valor Agregado; la declaración de proveedores de Impuesto al Valor Agregado; el entero de retenciones mensuales de Impuesto Sobre la Renta por sueldos y salarios, por asimilados a salarios y por arrendamiento de inmuebles.

II. Marco Teórico

A continuación se describirán las fuentes teóricas en las que se basó y fundamentó el presente trabajo de investigación.

II.1. Las contribuciones en México

Desde tiempos remotos podemos observar el cobro de los tributos para cubrir las necesidades de los gobernantes y de aquellos que se nombraban pueblos dominantes:

Para comenzar se conoce que en el México Prehispánico los tributos que se pagaban eran de dos tipos: los que pagaban los pueblos que eran sometidos mediante guerras y los que debían pagar los habitantes mexicas. En ese entonces al establecerse México Tenochtitlán, surge la etapa de expansión y dominio de los aztecas. Los pueblos a quien sometían, les imponían cargas tributarias, tales como entregar prendas de algodón, plumas de aves, telas de varias fibras, cigarros, bolas de caucho para el juego de pelota y también metales, preciosos, animales e incluso mancebos a los que se les arrancaba el corazón para ofrecerlo a sus dioses. Los tributos que se cobraban a los pueblos que sometían, no se utilizaban para beneficio de las comunidades que lo aportaban; si no, para cubrir las necesidades de los gobernantes y del pueblo dominante. (Sánchez León, 1999, p. 23)

También dice la historia que los aztecas tenían un sistema jerárquico social, lo cual se distinguía con el uso de los colores:

Los aztecas tenían un sistema jerárquico social, reglamentado con el uso de colores y decorados de las prendas de su indumentaria. El ser mexica obligaba al soberano redistribuir los bienes en beneficio de los habitantes del imperio, lo que propiciaba una importante obra pública que facilitaba el tránsito, el

comercio y las artes. El verbo tributar cobró tal importancia que los aztecas se organizaron para facilitar la recaudación: nombraron entonces a los “Calpixquis”, primeros recaudadores, su función la implementaban llevando una vara en mano y un abanico en la otra. (Sánchez León, 1999, p. 23)

Desde tiempos remotos ya existía un control de aquellos que pagaban tributos:

La recaudación de esos pueblos requería de funcionarios que llevaran un registro pormenorizado de los pueblos y ciudades quienes tributaban, así como el conteo y valuación de las riquezas recibidas. La matrícula de Tributos es uno de los documentos más importantes de los códices dedicados a la administración y a la Hacienda Pública. Los “Tequiámatl” (papeles o registros de tributos) fue un género de esos códices, relacionados con la administración pública dentro del Imperio Mexica. (Sánchez León, 1999, pp. 23-24)

Con el transcurso del tiempo los tributos pasaron a llamarse contribuciones, concepto que se estableció en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos:

Tuvieron que transcurrir muchos años para que se establezca la situación y para que los gobiernos hayan modificado las leyes fiscales para disponer de recursos, construir obras y prestar servicios a la colectividad, procurando así una mejor distribución de la riqueza. El sistema tributario de nuestro país es mucho más que un conjunto de disposiciones fiscales, es parte de nuestra historia, de nuestras costumbres y de la idiosincrasia misma de los mexicanos.

Así mismo, podemos establecer que en la Constitución Federal de los Estados Unidos Mexicanos de 1857, en el artículo 31, fracción II, estableció la obligación de contribuir con la misma redacción que tiene la Constitución en vigor. El país requiere que haya más y mejores maestros, escuelas para todos los niños,

hospitales, higiene, comida, habitación, caminos, servicios públicos y elementos de bienestar y seguridad común. (Escobar Ramírez, 1999, p. 6)

Ahora bien, conforme a lo establecido en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, se exigen los impuestos a los particulares. “Los impuestos, contribuciones o ingreso tributario es el vínculo jurídico del cual el Estado, actuando como sujeto activo, exige a un particular, denominado sujeto pasivo, el cumplimiento de una prestación pecuniaria, excepcionalmente en especie” (Arrijo Vizcaino, 2008, p. 126).

Considerando la legalidad de los impuestos, es necesario que exista una ley fiscal como una norma jurídica. “Como vínculo jurídico, se entenderá que los impuestos tienen su aspecto impositivo ya que fueron legislados en un marco de legalidad, es decir, para que la autoridad fiscal pueda recaudar sus recursos es necesario que exista la Ley Fiscal como norma jurídica, de lo contrario, estaría cometiendo un abuso de autoridad al recaudar algún impuesto” (Sol Juárez, 2012, p. 57).

Se vuelve necesario entonces definir al sujeto activo quien es el que tiene la facultad de la recaudación de los impuestos. “El sujeto activo se entiende como el Estado o su autoridad fiscal, que tiene la facultad de imposición y recaudación de los créditos, o el deber de dar aportaciones económicas a favor del fisco. Sujeto pasivo se entenderá como la obligación de dar, es decir, contribuir mediante aportaciones económicas que deberán realizar los particulares o gobernados” (Sol Juárez, 2012, pág. 57).

Por lo anterior señalado es importante saber que la finalidad de los impuestos es cubrir los gastos públicos que un Estado tiene:

El cumplimiento de una prestación pecuniaria, se define como el propósito más importante de la relación jurídico tributaria que es dotar al Estado de recursos

económicos para que pueda sufragar sus gastos públicos. Los impuestos pueden tener fines fiscales o extra fiscales, se menciona que son fiscales cuando tienen como principal objetivo cubrir los gastos públicos, sin embargo, en ocasiones se establecen impuestos que tienen carácter proteccionista para la economía nacional; es decir, con fines extra fiscales, independientemente de que su recaudación sirva para sufragar los gastos del Estado. (Sol Juárez, 2012, p. 57).

De acuerdo al Código Fiscal de la Federación vigente en el año 2023, en su artículo 2º, conocemos la definición de las contribuciones, el cual señala lo siguiente:

Las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos, las que se definen de la siguiente manera:

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

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

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

IV. Derechos son las contribuciones establecidas en Ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación, así como por

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

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

Los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización a que se refiere el séptimo párrafo del Artículo 21 de este Código son accesorios de las contribuciones y participan de la naturaleza de éstas. Siempre que en este Código se haga referencia únicamente a contribuciones no se entenderán incluidos los accesorios, con excepción de lo dispuesto en el Artículo 1º. (Código Fiscal de la Federación, 2023, pp. 1-2)

II.1.1. Impuestos

La definición de las contribuciones e impuestos son:

Son las contribuciones establecidas en la ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho previsto por la misma. El contribuyente sujeto pasivo, deberá ubicarse en la norma jurídica que es hipotética y genérica, y determinar sus obligaciones fiscales de los diversos impuestos que se manifiestan en la Ley de Ingresos de la Federación. (Sol Juárez, 2012, p. 58)

II.1.2. Clasificación de los impuestos.

Uno de los aspectos más importantes en la clasificación de los impuestos:

Es que pueden ser directos e indirectos; esta clasificación tiene su incidencia en lo económico, a continuación se analizan:

Los impuestos directos son aquellos que no pueden ser trasladados, lo que repercute en el patrimonio del sujeto pasivo, ya que no los pueden recuperar de otras personas, y los impuestos indirectos son los que si pueden ser trasladados, lo que no repercute en el patrimonio del sujeto pasivo, sino en el de otras personas de quienes los recupera el sujeto pasivo. (Rodríguez Lobato, 2007, p. 67)

Partiendo de la clasificación anterior, se señala cuáles son los impuestos directos e indirectos de la siguiente manera:

En este sentido, con respecto a los impuestos directos está el Impuesto Sobre la Renta, es decir, el impuesto sobre la renta que grava la utilidad fiscal de la empresa, y el impuesto determinado repercute al patrimonio del contribuyente que es el sujeto pasivo de la obligación; con respecto al impuesto indirecto está el Impuesto al Valor Agregado, en este tipo de impuesto, por ley, el contribuyente traslada el Impuesto al Valor Agregado al momento de vender un producto o servicio que se convierte en impuesto por pagar, pero puede disminuir del Impuesto al Valor Agregado trasladado en los costos y gastos que es el Impuesto al Valor Agregado acreditable; por lo tanto, del Impuesto al Valor Agregado trasladado cobrado menos, el Impuesto al Valor Agregado acreditable de los costos y gastos no daría el Impuesto al Valor Agregado a liquidar ante la autoridad hacendaria o saldo a favor en su caso (Sol Juárez, 2012, pág. 58-59).

II.2 Procedimientos fiscales oficiosos.

Como mexicanos, y para el efecto del pago de los diversos impuestos establecidos en el país, nos obliga la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos a contribuir al gasto público, a través de la fracción IV de su artículo 31: “Son obligaciones de los mexicanos: ... IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como de los Estados, de la Ciudad de México y del Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes”. (Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 2023, p. 44).

Por lo tanto la obligación de pagar impuestos también es una obligación de los extranjeros.

Esta obligación objetiva, se extiende a nacionales y extranjeros que realicen actividades que les produzca alguna riqueza, esto en base a dos diferentes disposiciones una de derecho interno, que es la propia Constitución General, en su artículo primero, que establece que “En los estados Unidos Mexicanos todo individuo gozará de las garantías que otorga esta Constitución...”, por lo que si los extranjeros se les otorga el goce de nuestras garantías individuales, lógico resulta, que al igual que todos los mexicanos tendrán todas las obligaciones que les determinen nuestras leyes.

En el mismo sentido se encuentra contemplada la cláusula de extranjería conocida como “Cláusula Calvo”, que sirve como instrumento para que cuando un extranjero invierte capitales en empresas dentro del territorio nacional por ese hecho se le considera como nacional, debiendo cumplir con todas las leyes mexicanas y someterse a los tribunales del país, renunciando a solicitar la protección de su país de origen. Con esto queda claro que toda persona, no importando su nacionalidad, que desarrolle alguna actividad que está contemplada en nuestras leyes fiscales, como objeto de impuesto, luego entonces, todos ellos deberán pagar el impuesto correspondiente en la forma y

monto que establezcan las leyes para el efecto. (Soberanes Lasses & Soberanes Sánchez, 2018, pp. 8-9)

Resulta importante conocer cuáles son los principios constitucionales de las contribuciones, así como su límite:

Sin embargo, las contribuciones tienen, lógicamente, un límite, por lo que el mismo precepto 31 en comento, concluye diciendo que esa contribución debe ser “de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

En ese pequeño párrafo, que algunos estiman insignificante, se encierran tres principios fundamentales de los impuestos que son:

a) La contribución debe ser proporcional. Significa que la aportación del contribuyente debe obedecer necesariamente a su capacidad económica; es decir, a sus posibilidades de riqueza. Aquí se aplica el principio de que “el que tiene más; debe pagar más”, o viceversa.

b) La contribución debe ser equitativa. Lo que quiere decir, que las personas que se encuentren en el supuesto jurídico del impuesto deben pagar sin excepción alguna. De ahí deriva también el Principio Constitucional contenido en el artículo 28, en donde se prohíbe la exención de impuestos.

c) “Que dispongan las leyes”. Este conlleva el principio de Reserva de Ley de los impuestos. Solo los impuestos establecidos por ley, serán exigibles por las autoridades tributarias.

Retomando globalmente la idea contenida en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal, podemos decir que, todo individuo que realice algunas actividades dentro del territorio nacional, y que sea considerado por alguna ley

tributaria, como generadora de la obligación al pago de su impuesto, deberá hacerlo de la manera proporcional y equitativa que establezca dicha ley.

De esta manera, tenemos que las autoridades tributarias, deben además de exigir que de manera voluntaria los contribuyentes cubran sus obligaciones tributarias, del modo y tiempos que lo establecen las leyes, además de contar con las suficientes facultades para comprobar que éstos hayan cumplido con sus obligaciones fiscales, a través de diversos instrumentos que la ley establece. (Soberanes Lasses & Soberanes Sánchez, 2018, pp. 9-10)

En adelante se señalan cuáles son los procedimientos fiscales oficiosos que se establecen en las leyes fiscales como en el Código Fiscal de la Federación, que sirven para que la autoridad pueda determinar si el contribuyente determina y paga de manera correcta las contribuciones en estricto apego a dichas disposiciones legales; por otra parte, también en el mismo Código Fiscal de la Federación, se establecen todas las disposiciones legales referente a la actuación de las autoridades hacendarias para no violentar los derechos de los contribuyentes revisados.

II.3. Facultades de comprobación

El Código Fiscal de la Federación vigente en el año 2023, contempla un catálogo de diversas facultades de las autoridades fiscales, con la finalidad de que puedan verificar el cumplimiento de las disposiciones fiscales y en su caso, determinarlas, comprobar la comisión de delitos y proporcionar información a otras autoridades fiscales. En otras palabras, a través de dichas facultades establecidas en el Código Fiscal de la Federación, las autoridades hacendarias verifican el debido cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes, responsables solidarios y terceros relacionados con ellos, tal como lo señala el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, el establece lo siguiente:

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

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

II. Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio, establecimientos, en las oficinas de las propias autoridades o dentro del buzón tributario, dependiendo de la forma en que se efectuó el requerimiento, la contabilidad, así como que proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requieran a efecto de llevar a cabo su revisión.

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

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 cualquier otro dictamen que tenga repercusión para efectos fiscales formulado por contador público y su relación con el cumplimiento de disposiciones fiscales.

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

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

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

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

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

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

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

La visita domiciliaria que tenga por objeto verificar todos o cualquiera de las obligaciones referidas en los incisos anteriores, deberá realizarse conforme al procedimiento previsto en el artículo 49 de este Código y, cuando corresponda, con las disposiciones de la Ley Aduanera.

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.

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

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

VIII. Se deroga.

IX. Practicar revisiones electrónicas a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, basándose en el análisis de la información y documentación que obre en poder de la autoridad, sobre uno o más rubros o conceptos específicos de una o varias contribuciones.

X. Practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, a fin de verificar el número de operaciones que deban ser registradas como ingresos y, en su caso, el valor de los actos o actividades, el monto de cada una de ellas, así como la fecha y hora en que se realizaron, durante el periodo de tiempo que dure la verificación.

La visita a que se refiere esta fracción deberá realizarse conforme al procedimiento previsto en las fracciones I a V del artículo 49 de este Código.

XI. Practicar visitas domiciliarias a los asesores fiscales a fin de verificar que hayan cumplido con las obligaciones previstas en los artículos 197 a 202 de este Código. (Código Fiscal de la Federación, 2023, pp. 90-91)

II.3.1. Visitas domiciliarias

La visita domiciliaria como se señala en el Código Fiscal de la Federación es una de las facultades de comprobación que las autoridades fiscales pueden practicar a contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados con el objeto de revisar su contabilidad, bienes y mercancías. La visita domiciliaria la practica la autoridad fiscal en el domicilio fiscal, local o establecimiento de los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, tal como se establece en el artículo 45 del Código Fiscal de la Federación vigente en el año 2023, que a la letra dice:

Artículo 45. Los visitados, sus representantes o la persona con quien se entienda la visita en el domicilio fiscal, están obligados a permitir a los visitadores designados por las autoridades fiscales el acceso al lugar o lugares objeto de la misma, así como mantener a su disposición la contabilidad y demás papeles que acrediten el cumplimiento de las disposiciones fiscales de los que los visitadores podrán sacar copias para que previo cotejo con sus originales se certifiquen por éstos y sean anexados a las actas finales o parciales que levanten con motivo de la visita. También deberán permitir la verificación de bienes y mercancías, así como de los documentos, estados de cuentas bancarias, discos, cintas o cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos que tenga el contribuyente en los lugares visitados.

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

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

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. (Código Fiscal de la Federación, 2023, p.95)

a) La orden de visita. Requisitos

El artículo 42 del Código Fiscal de la Federación vigente en el año 2023, en su fracción III, establece que:

Artículo 42. Las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios, los terceros con ellos relacionados, los asesores fiscales, las instituciones financieras; las fiduciarias, los fideicomitentes o los fideicomisarios, en el caso de los fideicomisos, y las partes contratantes o integrantes, en el caso de cualquier otra figura jurídica, han cumplido con las disposiciones fiscales y aduaneras y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales, estarán facultadas para:

III. Practicar visitas a los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros relacionados con ellos y revisar su contabilidad, bienes y mercancías. (Código Fiscal de la Federación, 2023, p. 90)

Una visita domiciliaria debe iniciar forzosamente, mediante una orden que deberá ser por escrito, como así expresamente lo disponen los artículos 16 Constitucional, en su primer párrafo y 38, Fracción I, del Código Fiscal de la Federación vigente en el año 2023, documento que necesariamente debe ser emitido por autoridad competente, es decir que la facultad para ordenar la visita debe emanar de manera concisa por una Ley.

En virtud de lo anterior, el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en su primer párrafo establece lo siguiente:

Artículo 16. Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento. En los juicios y procedimientos seguidos en forma de juicio en los que se establezca como regla la oralidad, bastará con que quede constancia de ellos en cualquier medio que dé certeza de su contenido y del cumplimiento de lo previsto en este párrafo. (Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 2023, p. 17)

En el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación vigente en el año 2023, se establecen cuáles son los requisitos que deben de contener los actos administrativos, disposición legal que reza lo siguiente:

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

I. Constar por escrito en documento impreso o digital.

Tratándose de actos administrativos que consten en documentos digitales y deban ser notificados personalmente o por medio del buzón tributario, deberán transmitirse codificados a los destinatarios.

II. Señalar la autoridad que lo emite.

III. Señalar lugar y fecha de emisión.

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

V. Ostentar la firma del funcionario competente. En el caso de resoluciones administrativas que consten en documentos digitales, deberán contener la firma electrónica avanzada del funcionario competente, la que tendrá el mismo valor que la firma autógrafa.

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

Para la emisión y regulación de la firma electrónica avanzada de los funcionarios pertenecientes al Servicio de Administración Tributaria, serán aplicables las disposiciones previstas en el Capítulo Segundo, del Título I denominado "De los Medios Electrónicos" de este ordenamiento.

En caso de resoluciones administrativas que consten en documentos impresos, el funcionario competente podrá expresar su voluntad para emitir la resolución plasmando en el documento impreso un sello expresado en caracteres, generado mediante el uso de su firma electrónica avanzada y amparada por un certificado vigente a la fecha de la resolución.

Para dichos efectos, la impresión de caracteres consistente en el sello resultado del acto de firmar con la firma electrónica avanzada amparada por un certificado vigente a la fecha de la resolución, que se encuentre contenida en el documento impreso, producirá los mismos efectos que las Leyes otorgan a los documentos con firma autógrafa, teniendo el mismo valor probatorio.

Asimismo, la integridad y autoría del documento que contenga el sello resultado de la firma electrónica avanzada y amparada por un certificado vigente a la fecha de la resolución, podrá ser comprobada a través de los medios que el Servicio de Administración Tributaria establezca.

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

Adicionalmente, los funcionarios de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y del Servicio de Administración Tributaria, podrán utilizar su firma electrónica avanzada en cualquier documento que emitan en ejercicio de sus atribuciones, además de las resoluciones administrativas que se deban notificar, siendo aplicable para tal efecto lo dispuesto en los párrafos segundo a sexto del presente artículo. (Código Fiscal de la Federación, 2023, p. 81-82)

Asimismo, el artículo 42, en su último párrafo, del Código de la materia, señala que la visita inicia a partir del momento en que la orden se notifique al visitado.

La orden, por obligación legal, debe ser notificada de manera personal a la persona visitada, o a quien legalmente represente los intereses de la persona señalada en la orden.

La representación, en estos casos es importante, pues la autoridad no puede iniciar una visita de manera inmediata a través de persona que no demuestre o que es el visitado o que represente legalmente al visitado, o sea, que es quien

tiene conferida la personalidad de representación, como podría ser en el caso de visita a una persona moral (empresa).

Si los visitantes no encontraran a la persona o a quien represente sus intereses, deberán expedir citatorio a fin de que los espero dentro de las veinticuatro horas siguientes a la expedición del citatorio.

Si transcurrido el plazo señalado en el citatorio el visitado o el representante no se presentan, entonces los visitantes iniciaran la visita con la persona que se encuentre en el domicilio donde deba practicarse la visita.

La orden debe iniciar, acorde a lo dispuesto por el artículo 43 del Código Fiscal de la Federación, el lugar o lugares donde debe efectuarse la visita, y el nombre de las personas que deban efectuar la visita.

Por su parte el artículo 38 del mismo Cuerpo de Ley, asienta que debe constar por escrito, señalar la autoridad que lo emite, estar fundado y motivado y expresar el objeto o propósito de que se trate, y ostentar la firma autógrafa de la autoridad emisora.

Dentro del objeto o propósito de una visita la orden debe contener cuales son las obligaciones fiscales que van a revisar, ejemplo, impuesto sobre la renta, impuesto al valor agregado, etc., y el periodo o periodos a revisar. (Soberanes Lasses & Soberanes Sánchez, 2018, pp. 11-12)

b) La identificación de los visitantes

Realizada la notificación de la orden, y con el fin de iniciar a ejercer las facultades de revisión de los visitantes, estos, por la obligación legal establecida en el Artículo 44, Fracción III, del Código Fiscal de la Federación vigente en el año 2023,

deberán identificarse plenamente ante la persona con quien se entienda la diligencia, esto es, que estén nombrados en la orden, y que exhiban el documento idóneo que demuestre que son personal identificado de la autoridad ordenadora, precepto legal que dice:

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

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.

Si al cierre del acta que se levante, 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 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; dándose por concluida la diligencia. (Código Fiscal de la Federación, 2023, pp. 94-95)

Así también se pueden cambiar, aumentar o disminuir el personal por parte de la autoridad hacendaria. “Dentro del desarrollo de la revisión de la documentación que corresponda, las autoridades pueden aumentar, disminuir o cambiar su personal en cualquier tiempo” (Soberanes Lasses & Soberanes Sánchez, 2018, p. 12).

c) Nombramiento de testigos

Para poder llevarse a cabo las visitas domiciliarias, los visitadores requieren al compareciente que designe dos testigos conforme a lo dispuesto en el Código Fiscal de la Federación:

Una vez identificados los visitadores, éstos requerirán al visitado a fin de que nombre a dos testigos presénciales para que den fe de la legalidad de lo actuado. Si el visitado se niega a nombrarlos, o los nombrados no aceptan el cargo, los visitadores lo harán, y deberán hacer constar tal circunstancia en el acta de inicio.

Si los testigos no comparecen o se ausentan en el momento de la diligencia, o por su propia voluntad manifiesten que no quieren continuar con el encargo, estos podrán sustituirse por el visitado, o ante su negativa o imposibilidad, la autoridad lo hará. (Soberanes Lasses & Soberanes Sánchez, 2018, pp. 12-13)

d) Del requerimiento de exhibición de documentación

Una vez que los visitadores concluyen con el procedimiento de la entrega de la orden de visita domiciliaria, la identificación de los visitadores, la designación de los testigos por parte del compareciente, proceden a solicitar la información y documentación que forman parte de la contabilidad y que sirvieron de base para la

determinación y el pago de las contribuciones correspondientes al ejercicio o período así como los impuestos que se señalan en la orden de visita domiciliaria. “Agotado el procedimiento requerirán al contribuyente o su representante que exhiba la documentación contable que vaya a revisarse, respecto a los periodos e impuestos consignados en la orden” (Soberanes Lasses & Soberanes Sánchez, 2018, p. 13).

e) Del acta de inicio de la visita.

Concluidos los procedimientos se procede al levantamiento del acta de inicio de visita domiciliaria. “El inicio de la visita concluye con un acta circunstanciada, donde se registran todas las situaciones que se hayan dado desde un principio de la visita hasta el cierre de la misma, la que se deberá firmar por todas las partes que en ella participaron, es decir: los visitantes; el contribuyente o su representante y los testigos nombrados” (Soberanes Lasses & Soberanes Sánchez, 2018, p. 13).

Es necesario aclarar que en el desarrollo de la visita, en el análisis de la documentación contable, los visitantes podrán levantar todas las actas parciales que estimen pertinentes, lo que se hace cuando observan omisiones o irregularidad que puedan dar lugar a una violación a las leyes fiscales como así lo dispone el artículo 46 del Código Fiscal de la Federación que señala lo siguiente:

Artículo 46.- La visita en el domicilio fiscal se desarrollará conforme a las siguientes reglas:

I. 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 visitantes. Los hechos u omisiones consignados por los visitantes en las actas hacen prueba de la existencia de tales hechos o de las

omisiones encontradas, para efectos de cualquiera de las contribuciones a cargo del visitado en el periodo revisado.

II. 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.

III.- 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.

IV.- 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.

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.

Los visitadores tendrán la facultad para realizar la valoración de los documentos o informes obtenidos de terceros en el desarrollo de la visita, así como de los documentos, libros o registros que presente el contribuyente dentro de los plazos establecidos en el párrafo anterior para desvirtuar los hechos u omisiones mencionados en la última acta parcial. La valoración comprenderá la idoneidad y alcance de los documentos, libros, registros o informes de referencia, como resultado del análisis, la revisión, la comparación, la evaluación o la apreciación, realizadas en lo individual o en su conjunto, con el objeto de desvirtuar o no los citados hechos u omisiones.

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 pruebe que éstos se encuentran en poder de una autoridad.

Tratándose de visitas relacionadas con el ejercicio de las facultades relativas al cumplimiento de las obligaciones establecidas en los artículos 76, fracciones IX y XII, 90, penúltimo párrafo, 110, fracción XI, 179 y 180 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 hasta por un mes a solicitud del contribuyente.

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. El acceso a esta información únicamente tendrá como propósito que el contribuyente corrija su situación fiscal, desvirtúe hechos u omisiones o impugne la resolución que determine el crédito fiscal.

Lo anterior, siempre y cuando el contribuyente y sus representantes firmen el documento de confidencialidad en los términos que para tal efecto establezca el Servicio de Administración Tributaria, mediante reglas de carácter general. 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, previa suscripción del documento correspondiente.

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 que hayan transcurrido los plazos para impugnar, a través del recurso de revocación o del juicio ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, la resolución en la que se determine el crédito fiscal al contribuyente sujeto al ejercicio de las facultades de comprobación. Los representantes autorizados podrán ser sustituidos una sola 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 realice 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 los representantes designados o el contribuyente persona física, por cada ocasión en que esto ocurra. El contribuyente o sus representantes no podrán sustraer, fotocopiar, fotografiar, transcribir o, de cualquier otra forma, hacerse de información alguna, incluso por medios digitales debiéndose limitar a la toma de notas y apuntes.

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.

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.

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

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

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

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

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

Para los efectos de este artículo, se entenderá por circunstanciar detallar pormenorizadamente toda la información y documentación obtenida dentro de la visita domiciliaria, a través del análisis, la revisión, la comparación contra las disposiciones fiscales, así como la evaluación, estimación, apreciación, cálculo, ajuste y percepción, realizado por los visitantes, sin que se entienda en modo alguno que la acción de circunstanciar constituye valoración de pruebas.

La información a que se refiere el párrafo anterior será de manera enunciativa mas no limitativa, aquélla que esté consignada en los libros, registros y demás documentos que integran la contabilidad, así como la contenida en cualquier medio de almacenamiento digital o de procesamiento de datos que los contribuyentes sujetos a revisión tengan en su poder, incluyendo los objetos y mercancías que se hayan encontrado en el domicilio visitado y la información proporcionada por terceros. (Código Fiscal de la Federación, 2023, pp. 95-98)

Así también la autoridad realiza procedimientos siempre y cuando le sirvan de base para determinar una irregularidad o vigilar el correcto cumplimiento de las disposiciones legales, el cual consiste en compulsas a terceros: “Si la autoridad fiscal en el proceso de revisión estima que debe realizar compulsas a terceros a fin de comprobar la veracidad de los hechos consignados en la contabilidad, es obligatorio que su resultado se haga del conocimiento del visitado, en caso contrario dicho acto está viciado de ilegalidad” (Soberanes Lasses & Soberanes Sánchez, 2018, pp. 13-14).

f) El acta parcial final

Para concluir con los procedimientos de visita domiciliaria los visitantes levantarán un acta final en donde plasman todas las observaciones que resulten de la

revisión, así como el contenido de todas las actas de visita domiciliaria que hayan levantado en el transcurso de la visita domiciliaria comenzando con el acta de inicio de visita domiciliaria y todas las actas parciales en orden cronológico.

Concluido el procedimiento de revisión, los visitadores levantan un acta parcial final donde se vacían todas las observaciones resultantes de la revisión, es decir el contenido de todas las actas parciales, incluida el acta de inicio, donde se establezca con toda precisión la presunción de incumplimiento o violación a las leyes tributarias.

Esta acta levantada deberá ser firmada igualmente por todas las partes que firmaron en un principio, pudiéndose sustituir a los testigos si no se encuentran o se niegan a firmar, como ya fue señalado con anterioridad, lo cual se señaló en el artículo 45 del Código Fiscal de la Federación. (Soberanes Lasses & Soberanes Sánchez, 2018, p. 14)

g) Del escrito de aclaraciones

En caso de que la autoridad hacendaria haya determinado irregularidades respecto a la determinación y el pago de las contribuciones del ejercicio y los impuestos revisados, el contribuyente puede presentar escrito de aclaración:

Asienta el artículo 46 del Código de la materia en el primer párrafo posterior a su fracción IV, que notificada el acta parcial 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 a corregir su situación legal.

A este respecto es importante destacar que los hechos y omisiones se deberán demostrar con pruebas generalmente documentales, pero hay que recordar que

si hay cuestiones de derecho en el escrito deberán verse argumentos para demostrar a la autoridad que está actuando en desapego a la ley, en la inteligencia de que si no se hace lo uno o lo otro, legalmente deberá considerarse como actos consentidos por el visitado. (Soberanes Lasses & Soberanes Sánchez, 2018, p. 14)

h) El acta final o cierre de auditoría

Para llevar a cabo el cierre de la visita domiciliaria la autoridad fiscal procederá a levantar el acta final.

El acta final o de cierre de la auditoria, presumen que va a concluir el procedimiento tomando en consideración lo consignado en el acta parcial final y el escrito de aclaraciones del visitado, y de ahí concluirá si procede o no determinar créditos a cargo del contribuyente visitado.

Es una lástima observar que nuestras autoridades en todos los casos, a fin de justificar su trabajo, determinen créditos aunque ellos sean ilegales, partiendo de una idea recaudadora y no de justifica fiscal.

En esta etapa tiene también un control del plazo para cerrarlo. Así vemos que el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación acota el cierre a un plazo máximo de un año, con consecuencias importantes en caso de no hacerlo; esto es, dicho precepto ordena que en caso de no cerrar la auditoria en ese plazo, debe dejar sin efecto la orden, así como toda lo actuada. (Soberanes Lasses & Soberanes Sánchez, 2018, pp. 14-15)

i) Resolución definitiva

La resolución definitiva consiste en un oficio mediante el cual la autoridad le hace del conocimiento al contribuyente cuáles son las sanciones correspondientes por haber determinado y pagado de manera incorrecta las contribuciones, es decir hace un análisis puntual de cuáles son los artículos que infringió y en consecuencia se hace acreedor a las sanciones establecidas en el Código Fiscal de la Federación; sin embargo, dicha resolución es una copia fiel del acta final de visita domiciliaria por lo que la emisión de dicha resolución es absurda.

La emisión de la resolución definitiva, en mi personal punto de vista resulta absurda e innecesaria, pues generalmente se reproduce de manera puntual lo que se dijo en el acta final, por lo que es una pérdida de tiempo, un derroche de tiempo y de dinero que no se justifica de ninguna manera.

Esta resolución debe considerarse como el acto que por su carácter formalmente determinativo de cargas al contribuyente es el documento que, si no se encuentra apegado a derecho, se debe controvertir a través de alguno de los medios de defensa.

La resolución debe ser emitida, en acato a lo dispuesto por el numeral 50 del Código Fiscal de la Federación, que señala que la autoridad tiene un plazo máximo para emitir la resolución definitiva de seis meses, y para el caso de que no se haga, deberá dejarse sin efecto todo lo actuado.

Hay casos en que lo que se debe impugnar es la ley y no la resolución, es decir que la norma jurídica se encuentre emitida en contravención a nuestra Constitución, entonces lo que se debe impugnar es el primer acto de aplicación de esta norma, por ejemplo la orden de visita, y ello se deberá intentar a través del amparo contra ley, que se deberá interponer ante Juzgado de Distrito. (Soberanes Lasses & Soberanes Sánchez, 2018, pp. 15-16)

II.3.2. Revisiones de escritorio

Las revisiones de escritorio según el Código Fiscal de la Federación, presenta características similares a la visita domiciliaria, por precisamente ambas tratarse de facultades de comprobación de la autoridad fiscal, sin embargo, la principal diferencia entre una y otra es el lugar en donde se practican, en la visita domiciliaria la autoridad lleva a cabo sus facultades de comprobación en el propio domicilio del contribuyente y en el caso de la revisión de gabinete, ésta tiene lugar en las oficinas de la autoridad fiscal, como se establece en el artículo 48 del Código Fiscal de la Federación vigente en el año 2023, que a la letra dice:

Artículo 48.- 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 134 del presente ordenamiento.

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, quien podrá ser notificado de conformidad con lo establecido en el artículo 134 de este Código.

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 179 y 180 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” (Código Fiscal de la Federación, 2023, pp. 100-102)

II.3.3. Revisiones electrónicas

Dentro de las facultades de las autoridades fiscales encontramos las revisiones electrónicas, que se encuentra prevista en el artículo 42, fracción IX del Código Fiscal de la Federación vigente en el año 2023 y cuyo procedimiento está regulado en el artículo 53-B de dicho Código, el cual establece lo siguiente:

Artículo 53-B. Para los efectos de lo dispuesto en el artículo 42, fracción IX de este Código, las revisiones electrónicas se realizarán conforme a lo siguiente:

I. Con base en la información y documentación que obre en su poder, las autoridades fiscales darán a conocer los hechos que deriven en la omisión de contribuciones y aprovechamientos o en la comisión de otras irregularidades, a través de una resolución provisional a la cual, en su caso, se le podrá acompañar un oficio de preliquidación, cuando los hechos consignados sugieran el pago de algún crédito fiscal.

II. En la resolución provisional se le requerirá al contribuyente, responsable solidario o tercero, para que en un plazo de quince días siguientes a la notificación de la citada resolución, manifieste lo que a su derecho convenga y proporcione la información y documentación, tendiente a desvirtuar las irregularidades o acreditar el pago de las contribuciones o aprovechamientos consignados en la resolución provisional.

En caso de que el contribuyente acepte los hechos e irregularidades contenidos en la resolución provisional y el oficio de preliquidación, podrá optar por corregir su situación fiscal dentro del plazo señalado en el párrafo que antecede, mediante el pago total de las contribuciones y aprovechamientos omitidos, junto con sus accesorios, en los términos contenidos en el oficio de preliquidación, en cuyo caso, gozará del beneficio de pagar una multa equivalente al 20% de las contribuciones omitidas.

III. Una vez recibidas y analizadas las pruebas aportadas por el contribuyente, dentro de los diez días siguientes a aquél en que venza el plazo previsto en la fracción II de este artículo, si la autoridad fiscal identifica elementos adicionales que deban ser verificados, podrá actuar indistintamente conforme a cualquiera de los siguientes procedimientos:

a) Efectuará un segundo requerimiento al contribuyente, el cual deberá ser atendido dentro del plazo de diez días siguientes a partir de la notificación del segundo requerimiento.

b) Solicitará información y documentación de un tercero, situación que deberá notificársele al contribuyente dentro de los diez días siguientes a la solicitud de la información.

El tercero deberá atender la solicitud dentro de los diez días siguientes a la notificación del requerimiento; la información y documentación que aporte el tercero deberá darse a conocer al contribuyente dentro de los diez días siguientes a aquel en que el tercero la haya aportado; para lo cual el contribuyente contará con un plazo de diez días contados a partir de que le sea notificada la información adicional del tercero para manifestar lo que a su derecho convenga.

IV. La autoridad contará con un plazo máximo de cuarenta días para la emisión y notificación de la resolución con base en la información y documentación con que se cuente en el expediente. El cómputo de este plazo, según sea el caso, iniciará a partir de que:

a) Haya vencido el plazo previsto en la fracción II de este artículo o, en su caso, se hayan desahogado las pruebas ofrecidas por el contribuyente;

b) Haya vencido el plazo previsto en la fracción III, inciso a) de este artículo o, en su caso, se hayan desahogado las pruebas ofrecidas por el contribuyente, o

c) Haya vencido el plazo de 10 días previsto en la fracción III, inciso b) de este artículo para que el contribuyente manifieste lo que a su derecho convenga respecto de la información o documentación aportada por el tercero. Concluidos

los plazos otorgados a los contribuyentes para hacer valer lo que a su derecho convenga respecto de los hechos u omisiones dados a conocer durante el desarrollo de las facultades de comprobación a que se refiere la fracción IX del artículo 42 de este Código, se tendrá por perdido el derecho para realizarlo.

Los actos y resoluciones administrativos, así como las promociones de los contribuyentes a que se refiere este artículo, se notificarán y presentarán en documentos digitales a través del buzón tributario.

Las autoridades fiscales deberán concluir el procedimiento de revisión electrónica a que se refiere este artículo dentro de un plazo máximo de seis meses contados a partir de la notificación de la resolución provisional, excepto en materia de comercio exterior, en cuyo caso el plazo no podrá exceder de dos años, en aquellos casos en que se haya solicitado una compulsión internacional. El plazo para concluir el procedimiento de revisión electrónica a que se refiere este párrafo se suspenderá en los casos señalados en las fracciones I, II, III, V y VI y penúltimo párrafo del artículo 46-A de este Código” (Código Fiscal de la Federación, 2023, p. 110-112).

Este procedimiento fiscal oficioso nace de los sistemas informáticos electrónicos con los que cuenta la autoridad hacendaria.

Este procedimiento consiste en el empleo de los sistemas electrónicos de almacenamiento y procesamiento de datos con los que cuentan las autoridades fiscales que le permiten, mediante el cruce de información, identificar los hechos u omisiones que pudieran entrañar un incumplimiento de las disposiciones fiscales y, en su caso, emitir una preliquidación de las contribuciones omitidas, a efecto de que el contribuyente corrija su situación fiscal, culminando con la emisión de la resolución definitiva correspondiente en la que, previa calificación de los hechos u omisiones advertidos, en su caso, determine en cantidad líquida

el monto de las contribuciones omitidas. (Soberanes Lasses & Soberanes Sánchez, 2018, p. 17)

II.3.4 Verificación de comprobantes fiscales

El procedimiento fiscal oficioso de la verificación de comprobante fiscales consiste en lo que se señala:

Este procedimiento se endereza para corroborar el cumplimiento en la expedición de comprobantes fiscales de contribuyentes que ofrecen servicios al público en general, como lo son establecimientos de venta como tiendas, farmacias o bien que ofrecen servicios al público y cuya obligación es de que al momento de realizar las operaciones comerciales deben, por obligación legal, emitir un comprobante fiscal que respalde la operación.

El artículo 49 del Código Fiscal de la Federación es el que establece las formalidades de este procedimiento, donde a diferencia de una visita domiciliaria ordinaria, la verificación se entenderá con cualquier persona que se encuentre encargada del establecimiento, y es de desahogo uniinstancial, es decir, llegan a realizar la verificación, corroboran los hechos a revisar, se levanta un acta circunstanciada, que reportará lo observado en la verificación, que es única, y se otorga el plazo para que el verificado exprese lo que a su derecho convenga y ofrezca las pruebas que tenga a su alcance, con el fin de desvirtuar las irregularidades que se le imputen, posterior a ello y en términos del artículo 50 del Código mencionado, la autoridad tendrá un plazo de seis meses para expedir la resolución que determine en definitiva la situación que corresponda, acto, este último, que es el impugnable a través de los medios de defensa que en este documento se estudian. (Soberanes Lasses & Soberanes Sánchez, 2018, p. 21)

En virtud de lo anterior el artículo 49 del Código Fiscal de la Federación vigente en el año 2023, detalla el procedimiento que debe de observar la autoridad hacendaria para llevar a cabo este tipo de verificaciones, precepto legal que señala lo siguiente:

Artículo 49. Para los efectos de lo dispuesto por las fracciones V, XI y XII del artículo 42 de este Código, las visitas domiciliarias se realizarán conforme a lo siguiente:

I. Se llevará a cabo en el domicilio fiscal, establecimientos, sucursales, locales, oficinas, bodegas, almacenes, puestos fijos y semifijos en la vía pública, de los contribuyentes, asesores fiscales, instituciones financieras, fiduciarias, fideicomitentes o fideicomisarios, los últimos tres en el caso de fideicomisos, y en el de las partes contratantes o integrantes, en el caso de cualquier otra figura jurídica, así como de terceros con ellos relacionados, siempre que se encuentren abiertos al público en general, donde se realicen enajenaciones, presten servicios o contraten el uso o goce temporal de bienes, o donde se realicen actividades administrativas en relación con los mismos, 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 o donde presten sus servicios de asesoría fiscal a que se refieren los artículos 197 a 202 de este Código, o donde se realicen las actividades, se celebren, ejecuten, tengan efectos, documenten, registren o inscriban los actos jurídicos que den lugar al cumplimiento de las obligaciones que establecen los artículos 32-B, fracción V, 32-B Bis, 32-B Ter, 32-B Quáter y 32-B Quinquies de este Código.

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

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

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

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

VI. Si con motivo de la visita domiciliaria a que se refiere este artículo, las autoridades conocieron incumplimientos a las disposiciones fiscales, se procederá a la formulación de la resolución correspondiente. Previamente se deberá conceder al contribuyente, asesor fiscal, instituciones financieras, fiduciarias, fideicomitentes o fideicomisarios, los últimos tres en el caso de fideicomisos, partes contratantes o integrantes, en el caso de cualquier otra figura jurídica, así como a terceros con ellos relacionados, 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. (Código Fiscal de la Federación, 2023, pp. 104-105)

II.4. Conclusión de las facultades de comprobación

Para la conclusión de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales deberán de emitir el oficio de conclusión.

Las facultades de comprobación de las autoridades fiscales son discrecionales, sin embargo su ejercicio está regulado por las disposiciones fiscales que las rigen y una vez ejercida esa actividad fiscalizadora, estarán en posibilidad de revisar, verificar, corroborar o confirmar el cumplimiento o incumplimiento de las obligaciones fiscales del contribuyente visitado, emitiendo el acta final. (Soberanes Lasses & Soberanes Sánchez, 2018, p. 117)

Así lo establece el artículo 46, fracción IV del Código Fiscal de la Federación vigente en el año 2023, el cual señala lo siguiente:

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.

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.

Los visitadores tendrán la facultad para realizar la valoración de los documentos o informes obtenidos de terceros en el desarrollo de la visita, así como de los documentos, libros o registros que presente el contribuyente dentro de los plazos establecidos en el párrafo anterior para desvirtuar los hechos u omisiones mencionados en la última acta parcial. La valoración comprenderá la idoneidad y alcance de los documentos, libros, registros o informes de referencia, como resultado del análisis, la revisión, la comparación, la evaluación o la apreciación, realizadas en lo individual o en su conjunto, con el objeto de desvirtuar o no los citados hechos u omisiones.

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.

Tratándose de visitas relacionadas con el ejercicio de las facultades relativas al cumplimiento de las obligaciones establecidas en los artículos 76, fracciones IX y XII, 90, penúltimo párrafo, 110, fracción XI, 179 y 180 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 hasta por un mes a solicitud del contribuyente.

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.

El acceso a esta información únicamente tendrá como propósito que el contribuyente corrija su situación fiscal, desvirtúe hechos u omisiones o impugne la resolución que determine el crédito fiscal. Lo anterior, siempre y cuando el contribuyente y sus representantes firmen el documento de confidencialidad en los términos que para tal efecto establezca el Servicio de Administración Tributaria, mediante reglas de carácter general.

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, previa suscripción del documento correspondiente.

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 que hayan transcurrido los plazos para impugnar, a través del recurso de revocación o del juicio ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, la resolución en la que se determine el crédito fiscal al contribuyente sujeto al ejercicio de las facultades de comprobación. Los representantes autorizados podrán ser sustituidos una sola 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 realice 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 los representantes designados o el contribuyente persona física, por cada ocasión en que esto ocurra. El contribuyente o sus representantes no podrán sustraer, fotocopiar, fotografiar, transcribir o, de cualquier otra forma, hacerse de información alguna, incluso por medios digitales debiéndose limitar a la toma de notas y apuntes.

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.

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. (Código Fiscal de la Federación, 2023, pp. 96-97)

Ahora bien, mediante el oficio de observaciones tal como lo señala el artículo 48, primer párrafo, fracción IV del Código Fiscal de la Federación vigente en el año 2023.

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:

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, quien podrá ser notificado de conformidad con lo establecido en el artículo 134 de este Código, mediante el oficio de diferencias, dependiendo del tipo de facultad ejercida por la autoridad y, en su caso, determinando las contribuciones omitidas mediante la resolución correspondiente. (Código Fiscal de la Federación, 2023, p. 100)

II.4.1. Autocorrección

La autocorrección es la figura fiscal que se presenta cuando los contribuyentes optan por corregir su situación fiscal, mediante la presentación de declaraciones corrigiendo dicha situación. Es también una acción tendiente a simplificar el proceso de fiscalización y aportación la recaudación de manera inmediata. En la Ley de los derechos de contribuyente auditado se señalan los beneficios que obtienen aquellos que optan por corregir su situación fiscal, los cuales son los siguientes:

Cuando el contribuyente corrija su situación fiscal después de que se inicie el ejercicio de las facultades de comprobación y hasta antes de que se levante el acta final de la visita domiciliaria o el oficio de observaciones en revisiones de

gabinete, se autoaplicará una multa de 20% de las contribuciones omitidas históricas, sin actualización. (Carta de los derechos del contribuyente auditado, 2023, p. 41).

II.4.2. Emisión de la resolución determinativa del crédito fiscal

Las resoluciones determinativas del crédito fiscal es el documento mediante el cual la autoridad hacendaria le da a conocer a los contribuyentes revisados, las contribuciones omitidas actualizadas, los recargos y las multas correspondientes, así como lo señala el artículo 50 del Código Fiscal de la Federación vigente en el año 2023, el cual establece:

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 o por medio del buzón tributario, 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. (Código Fiscal de la Federación, 2023, p. 105)

II.5. Resolución de las facultades de comprobación

El artículo 38 del Código Fiscal de la Federación prevé:

Los actos administrativos que se deban notificar deberán tener por lo menos los siguientes requisitos:

I. Constar por escrito.

II. Señalar la autoridad que lo emite.

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

IV. Ostentar la firma del funcionario competente y, en su caso, el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigido. Cuando se ignore el nombre de la persona a la que va dirigido, se señalarán los datos suficientes que permitan su identificación.— Si se trata de resoluciones administrativas que determinen la responsabilidad solidaria se señalará, además, la causa legal de la responsabilidad. (Código Fiscal de la Federación, 2023, pp. 81-82)

Por lo anterior, el oficio que contiene la resolución de las facultades de comprobación como parte de los procedimientos fiscales oficiosos, deben constar por escrito, estar debidamente fundado y motivado de conformidad con las disposiciones legales, es decir, los artículos, párrafos, fracciones, incisos de las leyes fiscales que se infringieron, por lo que el contribuyente se hace acreedor a las sanciones que le correspondan.

II.5.1. Fundamentación y motivación

Para entender la fundamentación y motivación de los actos de las resoluciones veremos lo siguiente.

La fundamentación y motivación de todo acto de autoridad ha sido un derecho universal esencial reconocido desde hace varios siglos, pues considerando que justamente los actos de autoridad son los que dan lugar a violaciones de tales derechos, es indispensable que esta garantía sea respetada y cumplida para el pleno ejercicio del resto de las garantías otorgadas por el Derecho positivo.

La importancia de la fundamentación y motivación fue reconocida por los revolucionarios franceses durante la Ilustración, al momento en que se emitió la Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano de 1789.

Estas ideas fueron retomadas por el Constituyente Mexicano de 1857, quien estableció las garantías de fundamentación y motivación en la forma en que las conocemos hoy en día.

Aunque la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (en adelante CPEUM) se ha reformado en innumerables ocasiones desde su promulgación, incluyendo el artículo 16, la primera oración del artículo 16 de la CPEUM ya se encontraba en los mismos términos que se encuentra actualmente. Incluso, la primera oración de dicho artículo de 1857 fue respetado por el Constituyente de 1917 e introducido en el mismo numeral.

Teniendo en mente estos breves antecedentes históricos, la importancia del artículo 16 de la CPEUM en nuestro régimen jurídico es evidente. El Maestro Ignacio Burgoa reconoce la importancia de la garantía individual que el mencionado artículo de la CPEUM otorga a los gobernados, señalando “La garantía que mayor protección imparte al gobernado de nuestro orden jurídico es, sin duda alguna, la de legalidad consagrada en el artículo 16 de la Ley Suprema, en nuestra opinión, la importancia de la garantía de legalidad o fundamentación y motivación está vinculada con la naturaleza misma de las normas jurídicas.

Al respecto, recordemos que cada norma se conforma por dos partes: un supuesto y una consecuencia. En palabras del Maestro García Máynez, un supuesto jurídico es la hipótesis de cuya realización dependen las consecuencias establecidas por la norma. (Ramírez Figueroa & Vázquez, 2023, pp. 3-4)

Así también se dice que la garantía de legalidad asegura que la Ley de Causalidad sea efectivo:

En términos de los doctrinarios, existe un nexo entre el supuesto jurídico y la consecuencia. De acuerdo al Maestro García Máynez citando a otros doctrinarios, la Ley de Causalidad Jurídica se enuncia señalando “no hay consecuencia sin supuesto de derecho” o “si la condición jurídica no varía, las consecuencias no deben cambiar.

Por esto, la garantía de legalidad asegura que la Ley de Causalidad Jurídica sea efectiva, pues en la medida en que el acto sea debidamente fundado y motivado, los hechos regulados por el supuesto jurídico darán lugar a la consecuencia prevista en la misma norma.

Debido a este nexo entre supuesto y consecuencia, el artículo 16 impone una carga a todo acto de autoridad, estableciendo que deberá estar debidamente fundado y motivado. Al respecto, el Maestro Burgoa define la fundamentación como los actos (...) deben basarse en una disposición normativa general, es decir, que ésta prevea la situación concreta para la cual sea procedente realizar el acto de autoridad, que exista una ley que lo autorice. (Ramírez Figueroa & Vázquez, 2023, p. 4)

También se puede entender la motivación como las circunstancias y modalidades del caso particular que encuadre dentro del marco general establecido por la ley:

De igual forma, el Maestro Burgoa ha definido la motivación como las circunstancias y modalidades del caso particular que encuadren dentro del marco general correspondiente establecido por la ley.

Por su parte, desde la Sexta Época, la Suprema Corte de Justicia de la Nación (en adelante la SCJN) ha definido la fundamentación como “citar el precepto que le sirva de apoyo” y a la motivación como “expresar los razonamientos que la llevaron a la conclusión de que el acto concreto de que se trata, que las origina, encuadra en los presupuestos de la norma que invoca” En los años siguientes, la SCJN se ha encargado de desarrollar las particularidades de la fundamentación dependiendo del tipo de acto de autoridad de que se trata, como por ejemplo los actos que no afectan inmediatamente la esfera jurídica ¹³ y los actos de las autoridades jurisdiccionales. ¹⁴ Sin embargo, el concepto de la fundamentación y motivación o garantía de legalidad no se ha visto modificado en su esencia, pues sigue imponiendo una carga a la autoridad de señalar las disposiciones en que apoya su actuación.

En las tesis emitidas por la SCJN y en la doctrina, la fundamentación y motivación de los actos de autoridad se han visto de forma conjunta; es decir, para que un acto sea legal, debe cumplir ambos requisitos plenamente y no solamente uno de ellos. (Ramírez Figueroa & Vázquez, 2023, pp. 4-5)

Entendemos entonces que la fundamentación consiste en citar el precepto legal que le sirve de apoyo para emitir sus resoluciones de sus actos administrativos y la motivación es entonces expresar los razonamientos que la llevaron a la conclusión de que el acto concreto de que se trata, que las origina, encuadra en los presupuestos de la norma que invoca.

Por lo anterior, resulta importe que las resoluciones emitidas por la autoridad no carezcan de dichos elementos, porque de ser así deja al gobernado en un estado de indefensión, toda vez que al no citar de manera correcta o completa los preceptos

legales que le apliquen a las conductas de cada contribuyente, entonces no se puede llevar a cabo una defensa de manera correcta y oportuna.

II.5.3. Crédito Fiscal.

La definición de crédito fiscal la entendemos conforme a lo dispuesto en el artículo 4 del Código Fiscal de la Federación vigente en el año 2023, el cual a la letra dice:

Artículo 4. Son créditos fiscales los que tenga derecho a percibir el Estado o sus organismos descentralizados que provengan de contribuciones, de sus accesorios o de aprovechamientos, incluyendo los que deriven de responsabilidades que el Estado tenga derecho a exigir de sus funcionarios o empleados o de los particulares, así como aquellos a los que las leyes les den ese carácter y el Estado tenga derecho a percibir por cuenta ajena.

La recaudación proveniente de todos los ingresos de la Federación, aun cuando se destinen a un fin específico, se hará por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o por las oficinas que dicha Secretaría autorice.

Para efectos del párrafo anterior, las autoridades que remitan créditos fiscales al Servicio de Administración Tributaria para su cobro, deberán cumplir con los requisitos que mediante reglas de carácter general establezca dicho órgano. (Código Fiscal de la Federación, 2023, pp. 2-3)

Conforme a la ampliación de la definición de crédito fiscal, la comprendemos mejor.

Es pues entonces, el ingreso que tiene derecho a percibir el Estado en sus funciones de derecho público que provengan de contribuciones, aprovechamientos o de sus accesorios. Una forma de dar a conocer los créditos fiscales a los contribuyentes es a través de las resoluciones determinativas del crédito fiscal emitidas por la autoridad hacendaria.

El crédito fiscal es la cantidad determinada por el contribuyente o por la autoridad, a pagar como una contribución, una cuota compensatoria, una multa, una responsabilidad de los funcionarios públicos, o de los que señala la propia ley.

El monto de los créditos debe informarse al SAT dentro de los plazos que señala la ley y, en caso de no hacerlo, ese crédito fiscal se hace exigible; es decir, lo puede cobrar la autoridad por propia mano, respetando el tiempo para interponer los medios procesales idóneos. (Luna Pla & Ríos Granados, 2015, p. 10)

Podemos entonces finalizar diciendo que la importancia de los créditos fiscales de la autoridad hacendaria consiste básicamente en que los contribuyentes puedan pagar sus contribuciones de forma espontánea y voluntaria, considerando así como una forma de contribuir al gasto público.

III. Metodología o Propuesta a Implementar

A continuación estudiamos las propuestas que se pueden implementar para buscar una posible solución a las problemáticas fiscales que enfrenta la empresa, derivado de los procedimientos fiscales oficiosos practicados por la autoridad fiscal.

III.1 Planteamiento del problema

Las entidades económicas sean personas físicas o morales, son susceptibles de que la autoridad hacendaria realice sus procedimientos fiscales oficiosos a través de sus facultades de comprobación como pueden ser: las visitas domiciliarias, las revisiones de escritorio (gabinete), las revisiones electrónicas, las verificaciones de los comprobantes fiscales; con la finalidad de verificar el correcto cumplimiento de sus obligaciones fiscales, así como el cálculo correcto y en su caso, el entero de dichas contribuciones.

En virtud de lo anterior, la Empresa Euler Ingeniería y Construcción, S.A. De C.V., con el giro de CONSTRUCCION, en repetidas ocasiones ha sido objeto de que la autoridad hacendaria lleve a cabo procedimientos fiscalizadores, siendo en la mayoría de los casos a través de la visita domiciliaria de los ejercicios fiscales 2015, 2017 y 2018, revisando los pagos provisionales y anual del Impuesto Sobre la Renta y los pagos mensuales definitivos del Impuesto al Valor Agregado, por cada uno de los ejercicios fiscales señalados.

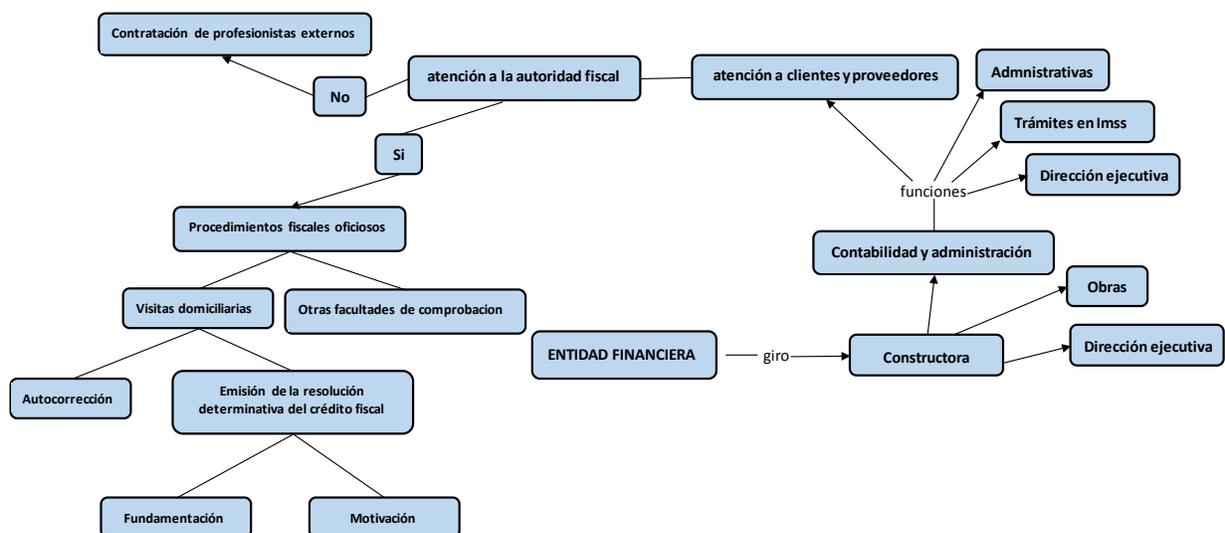
En virtud de lo anterior, la autoridad le determina que no hace los pagos de sus contribuciones de manera correcta, por lo que, emite las resoluciones determinativas de crédito fiscal y en consecuencia la empresa tiene que pagar los servicios de los profesionales en materia fiscal para que puedan defenderlos y tratar de evitar que les cobren las sanciones y las multas que la autoridad hacendaria determina a través de los créditos fiscales.

En virtud de lo anterior, es necesario preguntarnos lo siguiente: ¿la autoridad hacendaria aplica de manera correcta los procedimientos oficiosos de acuerdo a las leyes, Códigos, reglamentos fiscales; en todo el procedimiento así como en sus resoluciones determinativas administrativas?

III.1.1 Constructo

Figura 1

Procedimientos fiscales oficiosos que la autoridad fiscal utiliza conforme a las disposiciones fiscales.



Nota: La figura muestra el procedimiento de la autoridad fiscal utiliza para llevar a cabo los procedimientos fiscales oficiosos.

La autoridad hacendaria a través de los procedimientos fiscales oficiosos emite sus resoluciones determinativas provenientes de dichos actos fiscales, toda vez que son de aplicación para todas las entidades económicas, por lo que la

autoridad fiscal puede determinar que existen errores u omisiones en la determinación y el pago de los impuestos.

Por lo anterior, dichos procedimientos fiscales oficiosos que la autoridad hacendaria utiliza y aplica en sus resoluciones administrativas son de aplicación universal para las entidades económicas.

III.2 Objeto de estudio y descripción

El objeto de estudio y descripción consiste en determinar si la autoridad hacendaria cumple de acuerdo a las Leyes, Códigos, reglamentos y disposiciones de carácter general aplicables a impuestos, productos, aprovechamientos, contribuciones de mejoras y derechos federales, en sus resoluciones determinativas administrativas provenientes de los actos fiscales y administrativos como parte de sus procedimientos fiscales oficiosos.

La descripción del objeto de estudio consiste en qué podamos conocer cuáles son los fundamentos legales que la autoridad hacendaria utiliza sean de conformidad a lo establecido en las Leyes, Códigos, reglamentos y disposiciones de carácter general aplicables a impuestos, productos, aprovechamientos, contribuciones de mejoras y derechos federales, en sus resoluciones determinativas administrativas, sin que incurra en arbitrariedades o bien, que no se apliquen los fundamentos legales y fiscales que sean fuera de la legislación fiscal mexicana, en virtud de que la autoridad dentro de sus facultades realiza sus procedimientos de oficio y en su caso se expliquen de manera detallada cuales son los motivos por los cuales las autoridades determinan diferencias en los pagos de los impuestos.

III.3 Descripción del problema

En el trabajo diario que llevamos a cabo los distintos profesionistas, siempre nos vamos a encontrar con diversas dificultades que en la mayoría de los casos son propias de la misma naturaleza del negocio, escuela, oficina gubernamental, etc., adicionalmente a las necesidades propias del negocio, nosotros como contadores y como maestros en estudios fiscales, nos vamos a encontrar con los actos de molestia por parte de la autoridad hacendaria.

Derivado de esos actos de molestia, podemos encontrar que dicha autoridad debe de actuar en estricto apego a las leyes fiscales, así como a las leyes que son de aplicación supletoria. En muchas de las resoluciones de los actos que llevan a cabo las autoridades, me he percatado que lo realizan a través de los procedimientos fiscales oficiosos.

Por todo lo expuesto, considero que es vital importancia efectuar un estudio profundo y analítico respecto a esta situación, para que se pueda determinar el nivel de cumplimiento de las autoridades fiscales en la aplicación de sus procedimientos fiscales oficiosos sean en estricto apego a lo establecido en las Leyes, Códigos, reglamentos y disposiciones de carácter general aplicables a impuestos, productos, aprovechamientos, contribuciones de mejoras y derechos federales, que sirven para motivar y fundamentar sus resoluciones y actuaciones, toda vez que en la empresa Euler Ingeniería y Construcción, S.A. De C.V., la autoridad fiscal realizó en diversas ocasiones los procedimientos fiscales oficiosos, en específico el procedimiento denominado visita domiciliaria.

Por lo anterior, la autoridad determinó diferencias en los pagos de los impuestos, los cuales se pueden considerar un detrimento para la empresa, toda vez que dejar de pagar a sus proveedores o empleados para poder pagar los impuestos determinados por la autoridad hacendaria a través de sus oficios de conclusión o bien a través de la resolución determinativa del crédito fiscal.

III.4 Pregunta de investigación

1.- ¿Cuál es el nivel de cumplimiento de los procedimientos fiscales oficiosos en la empresa constructora Euler Ingeniería y Construcción, S.A. De C.V.?

2.- ¿Cuál es el nivel de cumplimiento procedimental en la emisión de la resolución determinativa del crédito fiscal en la empresa constructora Euler Ingeniería y Construcción, S.A. De C.V.?

3.- ¿Cuál es el nivel de cumplimiento procedimental de la motivación y fundamentación de la resolución determinativa del crédito fiscal en la empresa constructora Euler Ingeniería y Construcción, S.A. De C.V.?

III.5 Supuestos.

S1. El nivel de cumplimiento de los procedimientos fiscales oficiosos en la empresa constructora Euler Ingeniería y Construcción, S.A. De C.V., es en un 90%.

S2. El nivel de cumplimiento procedimental en la emisión de la resolución determinativa del crédito fiscal en la empresa constructora Euler Ingeniería y Construcción, S.A. De C.V., es en un 100%.

S3. El nivel de cumplimiento procedimental de la motivación y fundamentación de la resolución determinativa del crédito fiscal en la empresa constructora Euler Ingeniería y Construcción, S.A. De C.V., es en un 90%.

Operacionalización de los supuestos:

Tabla 1

1.- Es importante que los procedimientos fiscales oficiosos que lleva a cabo la autoridad fiscal cumplan con los requisitos establecidos en las leyes fiscales.

VARIABLE	DEFINICION		CATEGORIAS	INDICADORES	ITEMS
	CONCEPTUAL	OPERACIONAL			
Puntos importantes en los procedimientos fiscales oficiosos.	Requisitos fiscales que deben cumplir los procedimientos fiscales oficiosos	Frecuencia acumulada de opiniones con los sujetos de estudio	Autoridad Fiscal. Inicio de los procedimientos fiscales oficiosos	Frecuencia acumulada en opiniones en escala Likert en: A) Totalmente de acuerdo. B) De acuerdo. C) Indeciso. D) En desacuerdo. E) Totalmente en desacuerdo.	Se cumplió en un 90% los requisitos fiscales de los inicios de los procedimientos fiscales oficiosos.
		Frecuencia acumulada de opiniones con los sujetos de estudio	Contribuyente. Exhibición de la documentación.		Se cumplió en un 100% la exhibición de la documentación.

Nota: Se pudo observar que conforme a los procedimientos de visita domiciliaria en los inicios de dicho procedimiento fiscal oficioso, la autoridad tiene un cumplimiento del 90% en dichos inicios de visita domiciliaria y por su parte la empresa Euler Ingeniería y Construcción, S.A. de C.V., siempre exhibe la información y documentación contable y fiscal requerida por la autoridad fiscal, por lo cual tiene un 100% de cumplimiento.

Tabla 2

2.- Para la emisión de las resoluciones determinativas del crédito fiscal las autoridades fiscales deben aplicar estrictamente la legislación fiscal vigente.

VARIABLE	DEFINICION		CATEGORIAS	INDICADORES	ITEMS
	CONCEPTUAL	OPERACIONAL			
Puntos importantes en las resoluciones determinativas del crédito fiscal.	Requisitos que deben cumplir las resoluciones determinativas del crédito fiscal.	Frecuencia acumulada de opiniones con los sujetos de estudio	Autoridad Fiscal. Cálculo de los impuestos y sus accesorios.	Frecuencia acumulada en opiniones en escala Likert en: A) Totalmente de acuerdo. B) De acuerdo. C) Indeciso. D) En desacuerdo. E) Totalmente en desacuerdo.	La autoridad fiscal cumple en un 100% con el cálculo de los impuestos y sus accesorios.
		Frecuencia acumulada de opiniones con los sujetos de estudio	Contribuyente. Autodeterminación en el cálculo y el pago de los impuestos y sus accesorios.		El contribuyente cumple en un 100% en la autodeterminación en el cálculo y el pago de los impuestos y sus accesorios.

Nota: Se observa que la autoridad fiscal cumple en un 100% en el cálculo correcto de los impuestos y sus accesorios. De igual manera el contribuyente cumple en un 100% en la autodeterminación en el cálculo y el pago de los impuestos y sus accesorios correspondientes.

Tabla 3

3.- Es fundamental que la autoridad hacendaria motive y fundamente de manera correcta las resoluciones determinativas del crédito fiscal.

VARIABLE	DEFINICION		CATEGORIAS	INDICADORES	ITEMS
	CONCEPTUAL	OPERACIONAL			
Puntos importantes de la motivación y fundamentación en las resoluciones determinativas del crédito fiscal.	Requisitos que se deben cumplir en motivación y fundamentación de las resoluciones determinativas del crédito fiscal.	Frecuencia acumulada de opiniones con los sujetos de estudio	Autoridad Fiscal. Fundamenta y motiva sus resoluciones conforme a las disposiciones fiscales.	Frecuencia acumulada en opiniones en escala Likert en: A) Totalmente de acuerdo. B) De acuerdo. C) Indeciso. D) En desacuerdo. E) Totalmente en desacuerdo.	La autoridad fiscal cumple en un 90% en la aplicación de las leyes fiscales en las resoluciones determinativas.
		Frecuencia acumulada de opiniones con los sujetos de estudio	Contribuyente. Es correcta la fundamentación y motivación de las resoluciones emitidas por la autoridad.		El contribuyente considera correcta en un 90% la fundamentación y motivación de las resoluciones emitidas por la autoridad.

Nota: La autoridad fundamenta en un 90% sus resoluciones determinativas del crédito fiscal, lo cual es la aplicación de las leyes fiscales de manera correcta y en la empresa se considera que la autoridad fiscal fundamenta en un 90% dichas resoluciones determinativas del crédito fiscal emitidas por la autoridad.

III.6 Metodología y estrategia metodológica

Este rubro será dirigido al gerente de la empresa Euler Ingeniería y Construcción, S.A. De C.V., que son considerados sujetos de estudios.

Para realizar el levantamiento de información se aplicará a los sujetos de estudio un cuestionario el cual estará conformado por (6) ítems, en una escala Likert.

El tipo de investigación que se empleará en la presente tesina responde a los siguientes puntos.

1. Descriptiva:

A continuación se describe en que consiste la investigación descriptiva:

Se considera como investigación descriptiva aquella en que, como afirma Salkind, “se reseñan las características o rasgos de la situación o fenómeno objeto de estudio.

Según Cerda: tradicionalmente se define la palabra describir como el acto de representar, reproducir o figurar a personas, animales o cosas...; y agrega: Se deben describir aquellos aspectos más característicos, distintivos y particulares de estas personas, situaciones o cosas, o sea, aquellas propiedades que las hacen reconocibles a los ojos de los demás.

De acuerdo con este autor, una de las funciones principales de la investigación descriptiva es la capacidad para seleccionar las características fundamentales del objeto de estudio y su descripción detallada de las partes, categorías o clases de ese objeto.

La investigación descriptiva es uno de los tipos o procedimientos investigativos más populares y utilizados por los principiantes en la actividad investigativa. Los trabajos de grado, en los pregrados y en muchas de las maestrías, son estudios de carácter eminentemente descriptivo.

En tales estudios se muestran, narran, reseñan o identifican hechos, situaciones, rasgos, características de un objeto de estudio, o se diseñan productos, modelos, prototipos, guías, etcétera, pero no se dan explicaciones o razones de las situaciones, los hechos, los fenómenos, etcétera.

Para muchos expertos, la investigación descriptiva es un nivel básico de investigación, el cual se convierte en la base de otros tipos de investigación; además, agregan que la mayoría de los tipos de estudios tienen, de una u otra forma, aspectos de carácter descriptivo.

Esta investigación se guía por las preguntas de investigación que se formula el investigador; cuando se plantean hipótesis en los estudios descriptivos, éstas se formulan a nivel descriptivo y se prueban esas hipótesis.

La investigación descriptiva se soporta principalmente en técnicas como la encuesta, la entrevista, la observación y la revisión documental. (Bernal, 2010, p.113)

2. No experimental:

Para la definición de investigación No experimental veamos lo dice: “Estudios que se realizan sin la manipulación deliberada de variables y en los que se observan los fenómenos en su ambiente natural para después analizarlos” (Hernández Sampieri, Fernández-Collado, & Baptista Lucio, 2006, p. 149).

3. Transeccional:

La investigación transeccional veamos lo que dice: “Investigaciones que recopilan datos en un momento único” (Hernández Sampieri, Fernández-Collado, & Baptista Lucio, 2006, p. 151).

4. Cuantitativo:

La investigación cuantitativa consiste en: “Usa la recolección de datos para probar hipótesis, con base en la medición numérica y el análisis estadístico, para establecer patrones de comportamiento y probar teorías.” (Hernández Sampieri, Fernández-Collado, & Baptista Lucio, 2006, p. 4).

Cualitativo. “Utiliza la recolección de datos sin medición numérica para descubrir o afinar preguntas de investigación en el proceso de interpretación.” (Hernández Sampieri, Fernández-Collado, & Baptista Lucio, 2006, p. 7).

Mixta. “Una investigación mixta requiere de tiempo, maneja extensos volúmenes de datos y efectuar análisis diversos. Para llevarla a cabo, requerimos de la recolección de datos cuantitativos y cualitativos” (Hernández Sampieri, Fernández-Collado, & Baptista Lucio, 2006, p. 31).

5. Estudio de caso:

Vemos lo que se dice respecto a la investigación a través del Estudio de caso:

También conocido como el método del caso, consiste en estudiar en profundidad o en detalle una unidad de análisis específica, tomada de un universo poblacional. El caso o unidad de análisis puede ser una persona, una institución o empresa, un grupo, etcétera.

Las principales fuentes para la obtención de la información, en el estudio de caso, son las personas directamente relacionadas con el caso o la unidad de análisis y documentos de toda índole válidos que contengan información sobre el caso. Las técnicas más utilizadas y adecuadas para el estudio de caso son la observación estructurada, las entrevistas, los cuestionarios, los diarios, las autobiografías, los documentos personales, la correspondencia, etcétera. (Bernal, 2010, p. 116)

Por lo anteriormente expuesto, utilizamos el estudio de caso como estrategia metodológica.

IV. Resultados y Experiencias.

En este apartado encontramos cuáles son los resultados que se obtuvieron de la aplicación de la metodología de estudio que se implementó en la empresa Euler Ingenieria y Construcción, S.A. de C.V., así como las experiencias que obtuve como estudiante de la maestría en estudios fiscales.

IV.1 Resultados.

Al presentarme en las oficinas del domicilio fiscal de la empresa constructora Euler Ingeniería y Construcción, S.A. De C.V., previa plática con el representante legal de la misma pude observar que en diversas ocasiones la autoridad fiscal ha ejercido las facultades de comprobación dentro de sus procedimientos fiscales oficiosos como lo es la visita domiciliaria.

Por lo que pude observar que conforme a los procedimientos de visita domiciliaria en los inicios de dicho procedimiento fiscal oficioso, la autoridad tiene un cumplimiento del 90% en dichos inicios de visita domiciliaria y por su parte la empresa Euler Ingeniería y Construcción, S.A. de C.V., siempre exhibe la información y documentación contable y fiscal requerida por la autoridad fiscal, por lo cual tiene un 100% de cumplimiento.

Por lo anterior, al inicio de la estancia observé que a la empresa Euler Ingeniería y Construcción, S.A. De C.V., la autoridad hacendaria ha llevado a cabo el procedimiento fiscal oficioso de visita domiciliaria, toda vez que dicha empresa no presenta en tiempo y forma el pago de sus impuestos conforme lo disponen las leyes fiscales; por lo que la autoridad hacendaria recurre a dichos procedimientos fiscales oficiosos con la finalidad de obligar a que la empresa cumpla con sus obligaciones fiscales en tiempo y forma.

Por lo que se puede observar que la autoridad fiscal cumple en un 100% en el cálculo correcto de los impuestos y sus accesorios. De igual manera el contribuyente cumple en un 100% en la autodeterminación en el cálculo y el pago de los impuestos y sus accesorios correspondientes.

Del análisis a sus declaraciones provisionales del Impuesto Sobre la Renta y de las declaraciones mensuales definitivas del Impuesto al Valor Agregado, conocí que las declaraciones de los ejercicios 2021 y 2022, están presentadas después del día 17 de cada mes, por lo que para la autoridad hacendaria es una alarma toda vez que la empresa tiene ingresos importantes por lo que considero que la actuación de la autoridad es con la finalidad de que la empresa pague las contribuciones.

Así también, procedí a verificar y revisar que las actas de visita domiciliaria y los oficios notificados a la empresa, y determinar si cumplen con las disposiciones fiscales vigentes, sin embargo, pude observar que el procedimiento de visita domiciliaria no cumple con lo dispuesto en las leyes fiscales, toda vez que la orden de visita domiciliaria no cumple con los requisitos legales necesarios citados en el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, en virtud de que se hacen mención de los preceptos legales por los cuales se emite la orden de visita domiciliaria, por lo que no tiene la fundamentación correcta, es decir carece de precisar en forma detallada cuáles son los artículos, párrafos, fracciones, incisos, que le son aplicables para poder ejercer sus facultades de comprobación solamente hace una mención de manera general de dichos preceptos legales, por lo que genera incertidumbre jurídica en la empresa.

Con base a lo anterior, se le hizo del conocimiento al representante legal de dicha situación, a efectos de que antes de recibir la orden de visita domiciliaria se tiene que verificar que dicho documento cumpla con los requisitos legales establecidos en las disposiciones fiscales, porque en caso de que no se cumpla con dichos requisitos los procedimientos fiscales oficiosos de la autoridad no tienen que llevarse a cabo por fundamentarse sobre bases erróneas y la autoridad hacendaria está obligada a emitir

una nueva orden de visita domiciliaria que cumpla con los requisitos legales establecidos en las disposiciones fiscales vigentes.

Por lo anterior, la autoridad fundamenta en un 90% sus resoluciones determinativas del crédito fiscal, lo cual es la aplicación de las leyes fiscales de manera correcta y en la empresa se considera que la autoridad fiscal fundamenta en un 90% dichas resoluciones determinativas del crédito fiscal emitidas por la autoridad.

IV.2 Experiencias

Al realizar la estancia en la empresa Euler Ingeniería y Construcción, S.A. De C.V., conocí cuáles son los documentos que emite la autoridad, como lo es la orden de visita domiciliaria, el oficio de solicitud de información y documentación, de igual manera la forma en que los auditores dentro del domicilio fiscal de la empresa hacen el levantamiento de las actas de visita domiciliaria, en donde hacen constar de manera narrativa de la entrega de la orden, de la identificación de los visitantes, de la designación de testigos y de la entrega de la información y documentación y los papeles de trabajo que sirvieron de base para la determinación y el pago de las contribuciones de la empresa; de la misma manera conocí cuáles son las resoluciones determinativas de crédito fiscal emitidos por la autoridad hacendaria.

Por otra parte, conocí como realiza la autoridad fiscal la notificación de sus oficios dentro de sus facultades de los procedimientos fiscales oficiosos a través del denominado Buzón Tributario; lo anterior, lo considero como una experiencia, toda vez que son los métodos novedosos que utiliza la autoridad fiscal para poder cumplir con la notificación de diversos oficios como parte complementaria de sus procedimientos fiscales oficiosos.

Conclusión

Una vez finalizado el trabajo de revisión y observación de los procedimientos fiscales oficiosos realizados por la autoridad hacendaria a través de la visita domiciliaria y la revisión electrónica, puedo concluir que la autoridad hacendaria no cumple con los requisitos establecidos en las leyes fiscales dentro de sus procedimientos fiscales oficiosos, toda vez que no se citan las disposiciones legales aplicables de manera precisa y exacta de tal forma que no haya lugar a dudas y no de manera general como lo realiza en las ordenes de visita domiciliaria.

La empresa puede solicitar ante las instancias correspondientes que las actuaciones que se deriven de dichas órdenes de visita domiciliaria no surtan sus efectos, toda vez que provienen de una base que no está fundamentada conforme a las disposiciones fiscales vigentes.

Se concluye que la autoridad fiscal si emite en tiempo y forma la resolución determinativa del crédito fiscal, toda vez que las emite dentro de los seis meses después de haber levantado el acta final de visita domiciliaria y dentro de las disposiciones legales realiza el cálculo de los impuestos y sus accesorios que tiene que pagar la empresa por no haber realizado el pago de dichos impuestos en los plazos establecidos por las disposiciones legales vigentes.

También la autoridad fiscal no cumple con fundamentar y motivar de manera correcta su resolución determinativa del crédito fiscal, toda vez que del análisis realizado a dicha resolución se conoció que no cita los artículos, fracciones, incisos, etc., de manera correcta como lo disponen las leyes fiscales; si no que lo hace de manera general lo cual genera incertidumbre jurídica al empresario, por lo que se considera un estado de indefensión. Cabe hacer mención, que aunque la autoridad hacendaria emita en tiempo y forma la resolución determinativa del crédito fiscal no significa que cumpla con los elementos de fundamentación y motivación, los cuales son de importancia trascendental toda vez que sirven para explicar de manera detallada cuáles son las

disposiciones legales que se infringieron y que llevan a determinar un crédito fiscal a cargo de la empresa.

Recomendaciones

Para lograr el cumplimiento de las leyes fiscales, es importante que la empresa, establezca elementos de control interno para evitar que la empresa sea objeto de las facultades de comprobación de la autoridad hacendaria, por lo que considero necesario que debe de tener el personal profesional adecuado ya sea interno o un despacho de contadores externos, pero que presenten en tiempo y forma las declaraciones de los pagos provisionales del Impuesto Sobre la Renta, las declaraciones mensuales definitivas del Impuesto al Valor Agregado, así como las otras obligaciones formales a las que está sujeta la empresa y las cuales se establecen en las disposiciones fiscales vigentes, con la única finalidad de ser un foco de alarma para la autoridad hacendaria.

Ahora bien, en caso de que la autoridad hacendaria dentro de sus facultades lleve a cabo los procedimientos fiscales oficiosos, es necesario que la empresa atienda conforme a derecho a la orden que le entreguen ya sea al representante legal o a un tercero, toda vez que no atender a la autoridad hacendaria le puede generar problemas a la empresa, como es la cancelación de sus sellos digitales, si eso sucede ya no se pueden generar facturas, lo que puede generar problemas con sus clientes.

En el mismo orden de ideas, es necesario que para que la empresa pueda tener una defensa conforme a derecho debe de contar con un profesional o profesionales en la materia de fiscal que puedan prontamente atender con diligencia a dicha autoridad hacendaria y en su caso, verificar que el actuar de la autoridad sea conforme lo disponen las leyes fiscales y no existan abusos ni atropellos a los derechos de los contribuyentes auditados.

Referencias

(s.f.). Obtenido de

https://ebuah.uah.es/dspace/bitstream/handle/10017/30329/impuestos_claps_IELATPD_2013_N10.pdf?sequence=1&isAllowed=y

Arrijo Vizcaino, A. (2008). *Derecho Fiscal*. Themis.

auditado, C. d. (2023). <http://omawww.sat.gob.mx>. Obtenido de

http://omawww.sat.gob.mx/informacion_fiscal/derechos_contribuyentes/Documents/Carta_Contribuyente_Aud_072014.pdf

Bernal, C. A. (2010). *Metodología de la investigación*. Pearson educación.

Escobar Ramírez, G. (1999). *Principios de Derecho Fiscal*. OGS Editores.

Gil, A., & Herrera, C. (2013). *El pensamiento liberal Atlántico 1770-1880*. IELAT.

Hernández Sampieri, R., Fernández-Collado, C., & Baptista Lucio, P. (2006). *Metodología de la investigación*. McGraw-Hill interamericana.

<http://cdigital.dgb.uanl.mx>. (s.f.). Recuperado el 30 de 09 de 2023, de

http://cdigital.dgb.uanl.mx/te/1020150693/1020150693_02.pdf

Luna Pla, I., & Ríos Granados, G. (2015). *ABC del secreto de los deudores fiscales*. Dirección General de Promoción y Vinculación con la Sociedad.

Ramírez Figueroa, E., & Vázquez, L. (30 de 09 de 2023). Obtenido de

<https://www.tfja.gob.mx/investigaciones/historico/pdf/reflexiones.pdf>

Rodríguez Lobato, R. (2007). *Derecho Fiscal*. Oxford.

Sánchez León, G. (1999). *Derecho Fiscal Mexicano*. Cárdenas Editor y Distribuidor.

Soberanes Lasses, O., & Soberanes Sánchez, S. V. (2018). *Manual teórico práctico sobre medios de defensa en materia administrativa*.

Sol Juárez, H. (2012). *Derecho Fiscal*. Red Tercer Milenio S.C.

TRIBUTARIA, S. D. (s.f.). Obtenido de <https://www.sat.gob.mx/consulta/61977/conceptos-tributarios>

Unión, C. d. (2023). Código Fiscal de la Federación.

Unión, C. d. (2023). *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos*.