

LA COMPETENCIA DE LAS AUTORIDADES DE LAS ENTIDADES FEDERATIVAS PARA VERIFICAR MERCANCÍAS DE PROCEDENCIA EXTRANJERA

Alonso Monroy Caudillo

Sumario:

I. Introducción

II. Las obligaciones fiscales y las visitas domiciliarias: el caso de la fracción III y la fracción V del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación

III. Coordinación entre la federación y las entidades federativas respecto a las facultades de comprobación en materia fiscal

IV. La competencia de las autoridades de las autoridades federativas para verificar mercancías de procedencia extranjera

V. Alternativas a considerar

VI. Conclusiones

VII. Fuentes de consulta

Q uórum **128** Legislativo

La competencia de las autoridades de las entidades federativas
para verificar mercancías de procedencia extranjera

Diciembre 2019

I. Introducción

La discusión de la agenda de federalismo fiscal es aún larga y abarca varios aspectos. Uno de ellos es la coordinación fiscal entre la federación y las entidades federativas en lo referente a su régimen de competencias tributarias. Denota una problemática que día a día se vive, resultado de un régimen constitucional y legal poco claro en la distribución de competencias fiscales.

Esta problemática se ha solventado en cierta medida con los convenios de colaboración administrativa en materia fiscal federal; sin embargo, estos instrumentos, a su vez, generan otros diversos retos por considerar, básicamente el actuar bajo un estricto marco de delegación de competencias y de legalidad al que están sujetas las autoridades exactoras de las entidades federativas.

Sin embargo, es común que por diversas causas los contribuyentes se enfrenten a actos de las autoridades tributarias ejecutados fuera de su ámbito de atribuciones, tal es el caso, de los que se realizan en el marco de los referidos convenios de colaboración administrativa en materia fiscal federal, mismos que tienen, entre otras finalidades, dar competencia a las administraciones tributarias estatales en relación con las facultades de comprobación de la federación.

La repercusión de lo anterior, es la falta de legalidad en el quehacer de tales autoridades fiscales. Tener preciso el marco de atribuciones de las autoridades cuando ejercen actos de comprobación fiscal, tiene como fundamento el mandato de legalidad y el principio de seguridad jurídica, estipulados en los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

En este estudio se analiza el escenario en que las autoridades fiscales estatales, ejercen facultades de comprobación, propias de las autoridades tributarias federales y que no fueron delegadas a través de los convenios de colaboración administrativa en materia fiscal federal.

La intención de esta trabajo es destacar que, en relación a las visitas domiciliarias que se encuentran reguladas en el Código Fiscal de la Federación y cuyo objetivo es verificar mercancías de procedencia

extranjera, las autoridades estatales están imposibilitadas para practicarlas en la medida en que alguna de ellas no se halle prevista en los convenios de colaboración respectivos, esto a pesar de prevalecer una tesis jurisprudencial, de la que se valen autoridades locales para justificar su competencia respectiva.

Para estos efectos, en primer lugar, se hace un somero repaso sobre lo que implican las facultades de comprobación en materia fiscal y se revisa una postura que el Poder Judicial de la Federación ha sostenido sobre dos supuestos normativos en materia de visitas domiciliarias a los contribuyentes. En segundo lugar, se aborda la relación entre la federación y las entidades federativas para el ejercicio de las facultades de comprobación tributaria.

Finalmente, se revisan de manera concreta las facultades que pudieran tener las entidades federativas para realizar visitas domiciliarias sobre el cumplimiento de las obligaciones relacionadas con mercancías de procedencia extranjera y en el último apartado, se hace un planteamiento sobre alguna opción que se pudiera adoptar legalmente para evitar las problemáticas que se describen en este estudio.

Con base en la pretensión que tiene este trabajo, se propone realizar un análisis sobre los artículos y leyes involucradas así como de los diversos precedentes que sobre la materia ha pronunciado el Poder Judicial de la Federación.

Este artículo aporta adicionales elementos para la discusión en la agenda de federalismo fiscal, básicamente asoma al lector a una de las diversas implicaciones que deben sortear las autoridades fiscales de los diversos niveles de gobierno para ejercer sus facultades en la materia, lo cual se traduce en la necesidad de retomar el diálogo legislativo que oriente a un sistema fiscal más acorde a nuestras necesidades como sociedad.

II. Las obligaciones fiscales y las visitas domiciliarias: el caso de la fracción III y la fracción V del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación

Verificar el cumplimiento las obligaciones fiscales, como lo es el pago de las contribuciones, es una las atribuciones inherentes a todo gobierno. Esta potestad de verificación ha sido abordada por la doctrina del derecho fiscal, así como por el Poder Judicial de la Federación, desde diversas aristas. De acuerdo con Emilio Margáin Manautou, las autoridades fiscales se valen de las facultades que les son conferidas para cerciorarse del debido cumplimiento de todas las obligaciones a cargo de los contribuyentes en términos de la legislación tributaria vigente.¹

En este mismo sentido, pero bajo el término de fiscalización, Rogelio Martínez Vera explica que *la fiscalización o inspección de tributos se podría concepcionar de la siguiente manera: Es la acción llevada por los agentes del Fisco o sus auxiliares por medio del cual se verifica si los sujetos pasivos y terceros vinculados a la relación jurídica-fiscal, han cumplido con las obligaciones que imponen las normas legales correspondientes.*²

Por su parte, el Código Fiscal de la Federación dispone que las autoridades fiscales cuentan con diversas facultades para *comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados han cumplido con las disposiciones fiscales y aduaneras y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales.*³ Andrés Serra Rojas llama fase oficiosa del procedimiento tributario, a la que se conforma con todos los actos y operaciones que la hacienda pública o el fisco emprende para la recaudación y determinación de créditos fiscales.⁴

1 MARGÁIN MANAUTOU, Emilio, *Facultades de comprobación fiscal*, 3ª ed., México, Porrúa, 2005, pp. 1 y 3.

2 MARTÍNEZ VERA, Rogelio, *La Fiscalización de Impuestos Federales*, Monterrey, 1981, p. 5., citado por DE LA GARZA, Sergio Francisco, *Derecho financiero mexicano*, 28ª ed., México, Porrúa, 2010, p. 729.

3 Artículo 42, Código Fiscal de la Federación.

4 SERRA ROJAS, Andrés, *Derecho administrativo*, segundo curso, 26ª ed., México, Porrúa, 2010, p. 191.

Desde la óptica del Poder Judicial de la Federación, es posible distinguir dos tipos de actos que son ejecutados por las autoridades fiscales, según se puede apreciar del siguiente criterio:

Desde la perspectiva del derecho tributario administrativo, la autoridad fiscal, conforme al artículo 16, párrafos primero y décimo sexto, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos puede ejercer facultades de gestión (asistencia, control o vigilancia) y de comprobación (inspección, verificación, determinación o liquidación) de la obligación de contribuir prevista en el numeral 31, fracción IV, del mismo Ordenamiento Supremo, concretizada en la legislación fiscal a través de la obligación tributaria. Así, dentro de las facultades de gestión tributaria se encuentran, entre otras, las previstas en los numerales 22, 41, 41-A y 41-B del Código Fiscal de la Federación; en cambio, las facultades de comprobación de la autoridad fiscal se establecen en el artículo 42 del código citado y tienen como finalidad inspeccionar, verificar, determinar o liquidar las referidas obligaciones, facultades que encuentran en el mismo ordenamiento legal invocado una regulación y procedimiento propios que cumplir.⁵

Bajo este criterio judicial, se debe entender que la autoridad fiscal por un lado, realiza facultades de comprobación que conllevan inspeccionar, verificar, determinar o liquidar obligaciones tributarias y, por otro, realiza acciones de gestión que implican la asistencia, control y vigilancia en la materia.

De los anteriores enfoques, se puede sustraer que la autoridad gubernamental, concretamente la fiscal federal, cuenta con diversas atribuciones o instrumentos para verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales. Estas obligaciones fiscales hallan su principal fundamento en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, concretamente en el artículo 31, fracción IV, mismo que estatuye que los mexicanos tienen la obligación de contribuir al gasto público de la *5 FACULTADES DE COMPROBACIÓN Y GESTIÓN DE LAS AUTORIDADES FISCALES. ASPECTOS QUE LAS DISTINGUEN.* [Aislada], Décima Época, Instancia: Segunda Sala, Fuente: Semanario Judicial de la Federación, Tomo I, Enero de 2017, Tesis: 2ª. (10ª.) CXLVII/2016, página 796.

**La competencia de las autoridades de las entidades federativas
para verificar mercancías de procedencia extranjera**

Diciembre 2019

federación, de la Ciudad de México, de los Estados y de los municipios en que residan, de manera proporcional y equitativa.

Particularmente, las obligaciones tributarias relacionadas con las mercancías de procedencia extranjera, tienen como origen el artículo 131 de la Constitución General, el cual faculta a la autoridad para gravar las mercancías de comercio exterior, en este caso, aquellas que se importen o exporten del país, o en su defecto, para gravar aquellas mercancías que pasen de tránsito por el territorio nacional. En esta base constitucional también se faculta a las autoridades para restringir y prohibir las importaciones, las exportaciones y el tránsito de mercancías, cuando así lo estimen urgente y con el objetivo de regular el comercio exterior, la economía del país, la estabilidad de la producción nacional o para realizar cualquier otro propósito, en beneficio del país.

Ahora bien, retomándose las facultades de comprobación fiscal, dentro de la diversa gama con la que cuentan las autoridades, están las visitas domiciliarias que se realizan a los particulares, las cuales encuentran su fundamento en el artículo 16, antepenúltimo párrafo, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y, a decir de ciertos autores, se les consideran como el mejor medio de fiscalización.⁶ En este rubro, a su vez, se pueden encontrar las visitas que tienen como finalidad, entre otras, verificar la importación de mercancías de procedencia extranjera que ingresan a territorio nacional, visitas que se encuentran reguladas tanto en la fracción III, así como en la fracción V, del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación.

En apego a la literalidad del Código Fiscal de la Federación, la fracción III del artículo 42 de este código, tiene como objetivo que las autoridades puedan practicar visitas para revisar la contabilidad, bienes y mercancías de los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros relacionados con ellos. En tanto, en la fracción V del citado artículo 42, concretamente el inciso e), faculta a las autoridades para practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes y verificar que cumplan con la obligación de contar con la documentación que acredite la legal propiedad, posesión, estancia, tenencia o importación de las mercancías de procedencia extranjera.

Sobre estos dos tipos de visitas, el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa y del Trabajo, del Décimo Sexto Circuito del Poder

⁶ DE LA GARZA, Sergio Francisco, *op. cit.*, p. 734.

Judicial de la Federación, emitió una tesis jurisprudencial que por su importancia para este análisis se procede a reproducir:

La fracción V del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación faculta a las autoridades fiscales para practicar visitas domiciliarias, a fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales, entre otras, en materia aduanera, pero esa atribución no es sólo para introducirse al domicilio del gobernado, sino también para requerirle datos, informes o documentos relacionados con el cumplimiento de las obligaciones revisadas, esto es, la documentación o los comprobantes que amparen la legal propiedad, posesión, estancia, tenencia o importación de mercancías de procedencia extranjera, sin que esa porción normativa pueda interpretarse en el sentido de que sólo permite a la autoridad realizar la visita en el domicilio del particular, pero no tiene el alcance de permitirle que le requiera la indicada información para verificar el cumplimiento de las obligaciones objeto de la revisión y que, por ende, para estimar que se encuentran debidamente fundadas esas facultades deba invocar la norma que le otorgue la atribución específica en ese sentido, de forma que en la orden relativa es innecesaria la cita de las fracciones II o III del mencionado precepto, pues basta señalar la V.⁷

De la jurisprudencia referida, se puede desprender que la fracción V, del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, es por sí sola suficiente para que en una visita domiciliaria ejecutada al amparo de esta fracción, se permita a la autoridad fiscal, tanto introducirse al domicilio del particular sujeto a revisión, como requerirle datos y documentos que amparen legalmente las mercancías de procedencia extranjera.

⁷ ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA PARA VERIFICAR EL CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES EN MATERIA ADUANERA. BASTA CITAR LA FRACCIÓN V DEL ARTÍCULO 42 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, PARA ESTIMAR QUE SE ENCUENTRAN DEBIDAMENTE FUNDADAS LAS FACULTADES DE LA AUTORIDAD PARA REQUERIR AL VISITADO LA DOCUMENTACIÓN O LOS COMPROBANTES QUE AMPAREN LA LEGAL PROPIEDAD, POSESIÓN, ESTANCIA, TENENCIA O IMPORTACIÓN DE MERCANCÍAS DE PROCEDENCIA EXTRANJERA. [Jurisprudencia], Décima Época, Instancia: Primer Tribunal Colegiado en materias Administrativa y de Trabajo del Décimo Sexto Circuito, Fuente: Semanario Judicial de la Federación, Tomo IV, Octubre 2012, Tesis: XVI. 1º A.T. J/2 (10ª), página 2155.

**La competencia de las autoridades de las entidades federativas
para verificar mercancías de procedencia extranjera**

Diciembre 2019

Es decir, si la visita domiciliaria que lleve a cabo la autoridad tributaria con base en la fracción V, del artículo 42 del Código Fiscal, tiene únicamente como objetivo el verificar que el contribuyente acredite la legal propiedad, posesión, estancia, tenencia o importación de las mercancías de procedencia extranjera, no es necesario que fundamente su actuar en la fracción II o la fracción III del citado código fiscal, pues al amparo de la referida fracción V, puede realizarse tal atribución.

En otras palabras, la fracción V, del artículo 42 del código tributario federal, integra los elementos suficientes que le permiten a la autoridad actuante prescindir de las fracciones II o III del citado artículo 42, lo cual no significa que si se va a realizar una visita acorde con la fracción V, del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, bajo ese mismo fundamento se puedan ejecutar también las facultades que se atribuyen en la fracción II o fracción III del citado código pues no se trata de facultades iguales.

Sin embargo, la autoridad estatal tributaria suele efectuar visitas domiciliares propias de la fracción III del referido artículo 42 del código tributario -para efectos de realizar verificaciones en materia aduanera-, pues con base en una interpretación imprecisa de la tesis jurisprudencial mencionada, considera ambas visitas como equivalentes, circunstancia que está en entredicho por las razones que más adelante se exponen.

III. Coordinación entre la federación y las entidades federativas respecto a las facultades de comprobación en materia fiscal

En términos generales, la competencia tributaria federal se desprende de los artículos 73, fracciones VII y XXIX; 74 fracción VII; 117 fracciones IV, V, VII; IX; 118 fracción I, y 131 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Si hay algún rubro donde la Constitución General no deja lugar a dudas sobre la competencia de la federación, es precisamente

en la materia sobre las contribuciones a las mercancías de importación o exportación.

Al respecto, la Constitución dispone expresamente que es el Congreso de la Unión quien puede establecer contribuciones al comercio exterior y prohíbe a los Estados gravar mercancía extranjera. Quiere decir que la federación es la autoridad competente para establecer contribuciones al comercio exterior, e incluso se faculta al Ejecutivo Federal para crear, aumentar, disminuir o suprimir cuotas de las tarifas de exportación e importación expedidas por el propio Congreso.⁸

En esta lógica, la gestión, liquidación y recaudación de los tributos federales es realizada por los órganos que tienen ese carácter federal.⁹ Siguiendo a Serna de la Garza, la Secretaría de Hacienda cuenta con un órgano especializado con presencia nacional, que es la instancia encargada de la recaudación federal; en tanto, las entidades federativas cuentan dentro de las estructuras de sus secretarías de finanzas, con órganos especializados en la recaudación de tributos locales.¹⁰

Sin embargo, las entidades federativas también pueden participar en el ejercicio de las facultades que tiene conferidas la federación, particularmente para hacer cumplir algunas de las obligaciones e impuestos que tengan esa naturaleza. Para estos efectos, el sistema tributario mexicano se auxilia de la Ley de Coordinación Fiscal, la cual, entre otras acciones, dispone las bases de la coordinación y las reglas de colaboración administrativa entre la federación y las entidades federativas en la materia.¹¹ Para ello, la Ley de Coordinación Fiscal permite que las entidades federativas y la federación *suscriban convenios de colaboración administrativa en materia fiscal federal, por medio de los cuales las primeras pueden encargarse de la gestión, liquidación y recaudación de algunos impuestos federales.*¹²

En este orden de ideas, no obstante que los actos de comprobación, como son los regulados en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, son

8 Artículo 73, fracción XXIX, número primero; artículo 117 fracción V y artículo 131 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

9 SERNA DE LA GARZA, José María, *Las convenciones nacionales fiscales y el federalismo fiscal en México*, México, UNAM, 2004, p. 30.

10 *Ídem*.

11 Artículo 1 de la Ley de Coordinación Fiscal.

12 SERNA DE LA GARZA, José María, *op. cit.*; p. 31.

**La competencia de las autoridades de las entidades federativas
para verificar mercancías de procedencia extranjera**

Diciembre 2019

ejercidos por parte de las autoridades fiscales federales;¹³ las entidades federativas también pueden estar facultadas para realizar este tipo de atribuciones. Para ello, se autoriza el ejercicio de estas atribuciones a través del convenio de colaboración en materia fiscal federal que se celebra entre la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y la entidad federativa que tenga el interés de llevar a cabo este tipo de actuaciones.

Los convenios encuentran su fundamento en el artículo 13 de la Ley de Coordinación Fiscal, mismo que prevé que el gobierno federal, por conducto de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y los gobiernos de las entidades federativas que estén adheridos al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal,¹⁴ podrán celebrar los convenios de coordinación en materia de ingresos federales, que comprendan las funciones de Registro Federal de Contribuyentes, recaudación, fiscalización y administración, cuyo ejercicio puede recaer en las autoridades fiscales de las entidades cuando así se pacte expresamente.

Un requisito que se debe tener presente para el ejercicio de facultades de comprobación de carácter federal en el marco de estos convenios, es que las atribuciones que serán ejercidas por las autoridades fiscales de la entidad federativa, también se deben prever en el marco de sus facultades locales, tal como lo refiere el siguiente criterio judicial:

... Ahora bien, el artículo 30, fracción IV, de la Ley Orgánica de la Administración Pública del Estado de Puebla, establece que la Secretaría de Finanzas está facultada para ejecutar, entre otras, las atribuciones derivadas de los convenios en materia fiscal que celebre el Gobierno del Estado con el Gobierno Federal, esto es, a través de dicha disposición se actualiza el primer párrafo de la cláusula cuarta del convenio de colaboración administrativa en examen, porque por medio de ella se autoriza a la mencionada Secretaría de Finanzas para ejecutar el propio convenio en la materia pactada, y por ello, esa dependencia estatal es la autoridad facultada expresamente por la norma local para

13 En el ámbito federal los artículos 1 y 2 de la Ley del Servicio de Administración Tributaria señalan que este órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público tiene el carácter de autoridad fiscal y es el responsable de fiscalizar a los contribuyentes para que cumplan con las disposiciones tributarias y aduaneras.

14 La esencia del Sistema Nacional de Coordinación Fiscal consiste en que las entidades federativas aceptan ceder parte de sus poderes tributarios a la federación a cambio de tener derecho a obtener una participación en los fondos federales. SERNA DE LA GARZA, José María, *op. cit.*, pp. 23 y 24.

*ejecutar, además del gobernador, las disposiciones del convenio de colaboración administrativa en examen, tratándose de los ingresos coordinados provenientes de la recaudación de los impuestos federales materia del convenio. Asimismo, del examen de los artículos 3o., 18, fracciones I, V, VI, VII y XI del Reglamento Interior de la Secretaría de Finanzas del Gobierno del Estado de Puebla, deriva que la Dirección de Fiscalización del propio Estado tiene también facultades para ejercer las atribuciones conferidas en materia fiscal federal al Gobierno Estatal, pues está legitimada, entre otras cosas, para autorizar y firmar órdenes de auditoría, verificaciones, inspecciones, requerimientos, citatorios y demás documentos relacionados con impuestos federales coordinados, en términos de los convenios respectivos; puede exigir, además, la exhibición de los elementos que integren la contabilidad de los contribuyentes para su revisión, en cumplimiento tanto de las leyes estatales como de las federales y cuya actuación tenga **delegada** el Estado de conformidad con los convenios de coordinación fiscal; y además está facultada para determinar la existencia de créditos fiscales respecto de impuestos federales coordinados. ...¹⁵*

Lo anterior implica, que las facultades que se deleguen a las entidades federativas por parte de la federación, además de estar incluidas en el respectivo convenio que se firma por ambas partes, también deben estar previstas en la órbita de la competencia de las entidades federativas, de conformidad a sus disposiciones jurídicas.

Ahora bien, los convenios de colaboración administrativa en materia fiscal tienen como objetivos generales impulsar el federalismo mediante una mayor coordinación y una corresponsabilidad de los órdenes de gobierno participantes, por lo que instituyen mecanismos que permiten transparencia en la implementación de políticas públicas comunes o

15 CONVENIO DE COLABORACIÓN ADMINISTRATIVA EN MATERIA FISCAL FEDERAL CELEBRADO ENTRE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO Y EL GOBIERNO DEL ESTADO DE PUEBLA, PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL DIECIOCHO DE DICIEMBRE DE MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y SEIS. LA DIRECCIÓN DE FISCALIZACIÓN DE LA SECRETARÍA DE FINANZAS DEL GOBIERNO DEL ESTADO TIENE COMPETENCIA, CONFORME AL REGLAMENTO INTERIOR DE LA PROPIA SECRETARÍA, PARA EJERCER LAS ATRIBUCIONES CONFERIDAS EN MATERIA FISCAL FEDERAL AL GOBIERNO ESTATAL, SIN QUE SEA NECESARIO UN ACUERDO DELEGATORIO DE FACULTADES DEL SECRETARIO RESPECTIVO. [Jurisprudencia], Novena Época, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Fuente: Semanario Judicial de la Federación, Tomo XXII, Octubre de 2005, Tesis: VI.3º.A. J/52, página 2114.

**La competencia de las autoridades de las entidades federativas
para verificar mercancías de procedencia extranjera**

Diciembre 2019

concurrentes y “claridad de las responsabilidades que cada orden de gobierno tiene en la arquitectura institucional frente a la ciudadanía”.¹⁶

Bajo un esquema de respeto de las atribuciones constitucionales que corresponden a cada entidad federativa, en los convenios se establece como línea de acción, impulsar la inclusión de los gobiernos estatales en las distintas instancias de decisión de las políticas públicas nacionales, como es el caso del Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, en donde las entidades federativas participan en un espacio de organización y concertación de acciones conjuntas y coordinadas orientadas a la mejora continua de las finanzas públicas del país.¹⁷

A grandes rasgos, estos convenios de colaboración en materia fiscal se encuentran estructurados bajo una sección de disposiciones generales, facultades y obligaciones de las partes, incentivos económicos, rendición de cuentas de ingresos coordinados, sistema de compensación de fondos, una sección de evaluación, así como un apartado de cumplimiento, vigencia y terminación del convenio.

Las entidades federativas y la misma federación, en términos generales se coordinan en los siguientes rubros: impuesto al valor agregado, impuesto sobre la renta, impuesto especial sobre producción y servicios, impuesto sobre automóviles nuevos, multas determinadas por las autoridades administrativas federales no fiscales a infractores domiciliados dentro de la circunscripción territorial de la entidad, sobre administración de los ingresos derivados de los contribuyentes que tributen en el Régimen de Incorporación Fiscal, a que se refiere el Título IV, Capítulo II, Sección II de la Ley del Impuesto sobre la Renta, y sobre el ejercicio de las facultades relacionadas con derechos federales establecidos en la Ley Federal de Derechos.

Ahora bien, en cuanto al ejercicio de las facultades, las partes se coordinan en las siguientes acciones: 1) las referidas en los artículos 41, 41-A y 41-B del Código Fiscal de la Federación; 2) las referidas en el artículo 42, fracciones IV y V del Código Fiscal de la Federación; 3) las relativas a la aplicación del procedimiento administrativo de ejecución para hacer efectivos los créditos fiscales federales; 4) las de verificación

16 Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal, celebrado entre la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Estado de Sinaloa, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 18 de agosto de 2015.

17 *Ídem*.

del cumplimiento de las disposiciones que gravan y regulan la entrada de mercancías al territorio nacional y de los vehículos de procedencia extranjera, excepto aeronaves, ferrocarriles y embarcaciones, así como de su legal almacenaje, estancia o tenencia, transporte o manejo en el país cuando circulen en su territorio y, en su caso, la determinación de créditos fiscales, en donde también quedan excluidos del ejercicio de las facultades, los contribuyentes considerados como grandes contribuyentes; 5) las de generación y uso de los certificados de la firma electrónica avanzada, para la realización de los trámites y servicios electrónicos; 6) las relativas al registro y control de vehículos, establecido en el artículo 10-E de la Ley de Coordinación Fiscal, excepto aeronaves, ferrocarriles y embarcaciones; 7) las de dejar sin efectos los certificados de sello digital, cuando se ubique en alguno de los supuestos del artículo 17-H, fracción X del Código Fiscal de la Federación y, 8) las referidas en el artículo 17-K del Código Fiscal de la Federación, relativas a la notificación de cualquier acto o resolución administrativa que se emita en documentos digitales, incluyendo cualquiera que pueda ser recurrido en los términos del citado artículo, de las disposiciones de carácter general que para tal efecto emita el Servicio de Administración Tributaria.¹⁸

Como se puede apreciar, normalmente las entidades federativas firman sus convenios de colaboración con la federación en relación con el artículo 42 fracción V del Código Fiscal de la Federación, es decir, en relación con la atribución de practicar visitas domiciliarias a los particulares para verificar que éstos cumplan con la obligación de contar con la documentación que acredite la legal propiedad, posesión, estancia, tenencia o importación de las mercancías de procedencia extranjera.

A manera de ejemplo, el entonces Gobierno del Distrito Federal firmó con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público un Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal, mismo que se publicó en el Diario Oficial de la Federación el 12 de agosto de 2015; asimismo el 4 de noviembre de 2016 se publicó en este mismo rotativo oficial, el Anexo no. 1 al Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal. En estos documentos, específicamente en la cláusula segunda del Convenio, se precisa que la Secretaría de Hacienda

¹⁸ Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal, celebrado entre la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Estado de Tabasco, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 18 de agosto de 2015.

**La competencia de las autoridades de las entidades federativas
para verificar mercancías de procedencia extranjera**

Diciembre 2019

y Crédito Público y el gobierno local acuerdan coordinarse en el ejercicio de las facultades referidas en el artículo 42, fracción V del Código Fiscal de la Federación.¹⁹

En atención con lo anterior, la cláusula tercera del Convenio citado determina que el ejercicio de las facultades a que se refiere la cláusula segunda de este Convenio, se efectuará por el Gobierno del Distrito Federal, en relación con las personas que tengan su domicilio fiscal dentro de su territorio y estén obligadas al cumplimiento de las disposiciones fiscales que regulen dichos ingresos y actividades.

Hasta aquí, se puede resumir que las autoridades federales cuentan con diversas facultades para verificar la legal propiedad, posesión, estancia, tenencia o importación de las mercancías de procedencia extranjera; entre esas facultades, se hallan las visitas a los domicilios de los particulares, mismas que se estipulan en la fracción III y en la fracción V del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación. Sin embargo, de estos dos tipos de visitas, generalmente se faculta a las autoridades de las entidades federativas para que, a través de los convenios de colaboración administrativa, ejerzan únicamente la fracción V del Código Fiscal de la Federación.

IV. La competencia de las autoridades de las entidades federativas para verificar mercancías de procedencia extranjera

Como es sabido, el artículo 16, párrafo primero, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, dispone que *nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento*. De este artículo constitucional, se desprende el mandato a la debida fundamentación y motivación de 19 Cláusula segunda, fracción VI, inciso b) del Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal, celebrado entre la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Gobierno del Distrito Federal, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 12 de agosto de 2015.

los actos de autoridad, a fin de que esos actos de las autoridades no sean violatorios de los derechos y las garantías de los gobernados.

De esta forma, el Poder Judicial de la Federación se ha pronunciado en sobradas ocasiones sobre el alcance que tiene el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en el sentido que esta disposición exige que todo acto de autoridad, de cualquier clase o rango que ésta sea, precise los dispositivos legales aplicables al caso concreto así como aquellos que le otorgan la facultad expresa para actuar en determinado sentido. De igual forma, este mismo artículo mandata una motivación por parte de la autoridad, que en este caso significa, externar todas las causas, circunstancias especiales o motivos que se hayan tomado en consideración para emitir su acto y que, además, estas causas encuadren perfectamente en las hipótesis normativas que establezcan los preceptos legales en que se apoya. La existencia de un mandamiento escrito, que la autoridad sea competente para emitir dicho mandamiento y que éste se encuentre fundado y motivado, también son elementos indispensables en todo acto de autoridad que genere una molestia a los gobernados, tal sería el caso, de la determinación de las autoridades tributarias sobre el pago de contribuciones, sus actualizaciones, multas y recargos a cargo de los contribuyentes.²⁰

Esto quiere decir, que los actos de comprobación, como los que se ejercen en el marco de algún convenio de colaboración administrativa en materia fiscal, también deben cumplir con la debida fundamentación y motivación establecida en el artículo 16 del ordenamiento constitucional,

²⁰ *COMPETENCIA. SU FUNDAMENTACIÓN ES REQUISITO ESENCIAL DEL ACTO DE AUTORIDAD.* [Jurisprudencia], Octava Época, Instancia: Pleno, Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Mayo de 1994, Tesis: P./J. 10/94, p. 12.

COMPETENCIA DE LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS. EL MANDAMIENTO ESCRITO QUE CONTIENE EL ACTO DE MOLESTIA A PARTICULARES DEBE FUNDARSE EN EL PRECEPTO LEGAL QUE LES OTORQUE LA ATRIBUCIÓN EJERCIDA, CITANDO EL APARTADO, FRACCIÓN, INCISO O SUBINCISO, Y EN CASO DE QUE NO LOS CONTENGA, SI SE TRATA DE UNA NORMA COMPLEJA, HABRÁ DE TRANSCRIBIRSE LA PARTE CORRESPONDIENTE. [Jurisprudencia], Novena Época, Instancia: Segunda Sala, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXII, Septiembre de 2005, Tesis: 2º/J. 115/2005, p. 310.

COMPETENCIA DE LAS AUTORIDADES FISCALES DEL ESTADO DE MÉXICO. PARA CONSIDERARLA DEBIDAMENTE FUNDADA ES INNECESARIO QUE AL EMITIR ACTOS CON BASE EN EL CONVENIO DE ADHESIÓN AL SISTEMA NACIONAL DE COORDINACIÓN FISCAL, CELEBRADO ENTRE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO Y LA CITADA ENTIDAD FEDERATIVA, SE SEÑALEN LA FECHA EN LA QUE LA LEGISLATURA LOCAL LO APROBÓ Y AQUELLA EN QUE SE PUBLICÓ EN LA GACETA DEL GOBIERNO ESTATAL Y EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN. [Jurisprudencia], Novena Época, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXIX, Junio de 2009, Tesis: II.3ºA. /J/5, p. 871.

COMPETENCIA DE LA AUTORIDAD FISCAL. AUNQUE NO SE DESCONOZCA QUE LA TIENE, DEBE FUNDARLA. [Jurisprudencia], Novena Época, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXII, Septiembre de 2005, Tesis: VI.3ºA. J/50, p. 1233.

**La competencia de las autoridades de las entidades federativas
para verificar mercancías de procedencia extranjera**

Diciembre 2019

en la cual, se indique, entre otras, la competencia de las autoridades estatales para realizar las actuaciones como las que se indican en la fracción III del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación.

Sin embargo, alentadas, en parte, por la citada jurisprudencia *Tesis XVI. 1º A.T.J/2 (10ª)*, registro: 20019784 -referenciada párrafos arriba-, es recurrente que las autoridades fiscalizadoras de las entidades federativas ejerzan actos de comprobación de los referidos en la fracción III de este artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, siendo que en realidad este tipo de atribuciones regularmente no se encuentran dentro del marco de la firma de los convenios de colaboración administrativa, como sería el caso del ya mencionado convenio entre la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Gobierno del entonces Distrito Federal, lo cual derivaría en una indebida actuación por parte de las autoridades exactoras de los Estados.

En tal sentido, la autoridad estatal carecería de la competencia para ejercer los actos que se determinan en el artículo 42, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, pues la Ley de Coordinación Fiscal, en perfecta sincronía con el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, mandata que aquellas facultades que sean delegadas por parte de la autoridad fiscal federal a las autoridades fiscales de las entidades federativas, tendrán que ser específica y expresamente señaladas en los convenios de coordinación.²¹ De esta forma, es por demás indispensable que estas autoridades fiscales precisen exhaustivamente su competencia delegada con base en el convenio de colaboración administrativa en materia fiscal federal que le otorga la atribución ejercida.

La competencia de la autoridad fiscal de cada entidad federativa debe generarse a partir de que la federación le delegue dichas facultades, esto se traduce en que esa competencia del Estado se recibe por medio de un acto de delegación, que se materializa a través de convenios pactados entre las dos autoridades. Así, la acción delegatoria es el núcleo que posibilita la competencia en materias que en principio son ejercidas por la federación, como lo son las visitas domiciliarias para verificar el cumplimiento de las obligaciones relacionadas con mercancías de procedencia extranjera, delegación sin la cual, es por demás obvio que se carece de la atribución

21 Artículo 13 de la Ley de Coordinación Fiscal.

para ese ejercicio de autoridad. Como marco de referencia judicial, la siguiente tesis jurisprudencial aborda el tema sobre la delegación de la competencia:

*Nuestro régimen jurídico ha consagrado la delegación de facultades como una **técnica de transferencia de una competencia** propia de un órgano superior de la administración pública en favor de un órgano inferior, y que persigue como propósito facilitar los fines de aquél y cuya justificación y alcance se hallan en la ley orgánica, puesto que para el perfeccionamiento del acto delegatorio se requiere la reunión de varios requisitos de índole legal, entre otros, la existencia de dos órganos, el delegante y el delegado, la titularidad por parte del primero de dos facultades, una la que será transferida y otra la de delegar y la aptitud del segundo para recibir una competencia por la vía de la delegación.²²*

De esta tesis se desprende que tanto el principio de legalidad, como el seguridad jurídica, contenidos en los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, exigen que todo acto de autoridad señale los artículos que facultan a esa autoridad que lo realiza y defina, en su caso, si actúa por delegación de facultades.²³

Por tanto, la falta de competencia de las autoridades de las entidades federativas para ejercer los actos referidos en el artículo 42 fracción III del Código Fiscal de la Federación se explica a partir de que en la Ley de Coordinación Fiscal se indica expresamente en el artículo 13 párrafos primero y segundo, que *la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y los Gobiernos de las Entidades podrán celebrar convenios de coordinación en materia de administración de ingresos que comprendan, entre otras, la fiscalización que será ejercida por las autoridades fiscales de las entidades federativas*; por lo que claramente, esta misma ley, indica que en esos

²² *DELEGACIÓN DE FACULTADES*. [Jurisprudencia], Octava Época, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Fuente: Semanario Judicial de la Federación, Tomo VIII, Septiembre de 1991, Tesis: VI.2º. J/146, p. 69.

²³ *FUNDAMENTACIÓN DE LOS ACTOS DE LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS. ES INSUFICIENTE SI NO SE SEÑALA CON EXACTITUD Y PRECISIÓN O, EN SU CASO, SE TRANSCRIBE LA PORCIÓN NORMATIVA QUE SUSTENTE SU COMPETENCIA TERRITORIAL*. [Jurisprudencia], Novena Época, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXVI, Septiembre de 2007, Tesis: I.5o.A. J/10, p. 2366.

**La competencia de las autoridades de las entidades federativas
para verificar mercancías de procedencia extranjera**

Diciembre 2019

mismos convenios se señalarán las facultades que se ejercerán por parte de las autoridades tributarias de los estados y de la Ciudad de México.

En otras palabras, las autoridades de las entidades federativas únicamente cuentan con aquellas atribuciones que exclusivamente fueron indicadas dentro del convenio de colaboración administrativa respectivo. Lo anterior, implica que todo aquello que estas autoridades estatales ejerzan y que no esté especificado en el convenio de coordinación en materia fiscal federal, se encuentra fuera del marco de su competencia que le fue delegado y por tanto deriva en ilegalidad.

En concordancia con los límites de las atribuciones de las autoridades estatales que se indican en los convenios de colaboración administrativa en materia fiscal federal, el artículo 14 de la misma Ley de Coordinación Fiscal establece que *sólo serán consideradas autoridades fiscales federales aquellas autoridades fiscales de las entidades que ejerzan las facultades a que se refieren los convenios*. Lo cual, más allá de precisar cuándo es que a una autoridad se le considera como fiscal federal, para el caso que ocupa la presente, de este artículo 14 se rescata que el ámbito de las atribuciones que tienen las autoridades estatales se encuentra circunscrito a aquello que se refiera en los convenios de coordinación.

Por tal motivo, los actos que se determinen como resultado de las actuaciones señaladas en la fracción III artículo 42 del Código Fiscal de la Federación y emitidos por alguna dependencia tributaria estatal en el marco de algún convenio administrativo de colaboración que no prevea esta fracción en lo específico, violan lo dispuesto en los artículos 13 párrafos primero y segundo de la Ley de Coordinación Fiscal, 38 fracciones IV y V del Código Fiscal de la Federación y 16 párrafo primero de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, puesto que se generan en el ejercicio de actuaciones que no son competencia de esas autoridades. Sobre la anterior consideración a continuación se reproduce la siguiente tesis jurisprudencial:

De la cláusula cuarta de ese tipo de convenios celebrados con diversas entidades federativas, que en lo conducente prevé que las facultades de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, que conforme al propio convenio se delegan al Estado, serán ejercidas por el gobernador de la entidad o por las autoridades

*que, conforme a las disposiciones legales locales, estén facultadas para administrar contribuciones federales, deriva que las facultades que la Federación confiere al Estado pueden ejercerlas tanto el gobernador como las autoridades que, acorde con las disposiciones locales, estén facultadas para administrar contribuciones federales. Lo anterior implica que el ejercicio de las facultades por parte de las autoridades locales dependerá de que el Estado, en su legislación, prevea atribuciones para administrar contribuciones federales, entendiendo dentro de ese concepto su recaudación y fiscalización, para lo cual, debe recurrirse a esa normativa **bajo el parámetro de que esas facultades deben referirse a las expresamente señaladas en los convenios y ser acordes con el marco de coordinación fiscal del que derivan**, entendiendo como disposiciones jurídicas locales no sólo los ordenamientos en sentido formal y material, sino también a las emanadas de la potestad reglamentaria de la que se encuentra investido el titular del Ejecutivo Local en cuanto constituyen fuente de derecho y desarrollan la voluntad del legislador ordinario.²⁴*

De la anterior tesis puede inferirse que no es posible que las autoridades fiscales de las entidades federativas ejerzan facultades que no les han sido delegadas por el convenio de colaboración y facultades que tampoco se prevean en la legislación del Estado para administrar contribuciones federales. Es decir, para que la autoridad local esté en posibilidad de que ejercer facultades fiscales federales, requiere cumplir dos condiciones: por un lado que las facultades fiscales federales a ejercer por parte del Estado, se señalen en el convenio de colaboración y, por el otro lado, que esas facultades fiscales señaladas en el convenio, también se encuentren dentro del marco de las atribuciones de las autoridades estatales.

²⁴ Si bien es cierto que esta tesis al artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, también lo es que este dispositivo desarrolla las reglas de la visita domiciliar referida en el artículo 42, fracción III del citado código tributario; en *CONVENIO DE COLABORACIÓN ADMINISTRATIVA EN MATERIA FISCAL FEDERAL. PARÁ DETERMINAR SI UNA AUTORIDAD LOCAL ESTÁ FACULTADA PARA EJERCER LAS ATRIBUCIONES DERIVADAS DE AQUEL, DEBE ATENDERSE AL MARCO NORMATIVO INTEGRAL EN LA ENTIDAD FEDERATIVA, INCLUSIVE A LAS DISPOSICIONES REGLAMENTARIAS EMITIDAS POR EL EJECUTIVO LOCAL*. [Jurisprudencia], Décima Época, Instancia: Segunda Sala, Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Tomo II, Febrero de 2014, Tesis: 2º/J. 165/2013 (10ª.), p. 1051.

La competencia de las autoridades de las entidades federativas
para verificar mercancías de procedencia extranjera

Diciembre 2019

En otras palabras, si no se cumplen alguno de estos dos supuestos señalados en el párrafo anterior o, ninguno de ellos, no sería posible que la autoridad estatal ejerza las facultades fiscales que pretende. Además, de esto es posible afirmar que las facultades federales que ejercen las entidades federativas derivan necesariamente de los convenios de colaboración -incluso antes de sus facultades locales-, de lo contrario, se estaría abriendo la posibilidad a que la entidad federativa ejerza actos federales sin el control administrativo correspondiente, atentándose contra el pacto federal, la legalidad y seguridad jurídica consagrados en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

No suficiente con ello, las facultades previstas en la fracción V del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, no se equiparan con las facultades del artículo 42, fracción III de citado código tributario, puesto que se trata de atribuciones cuya naturaleza y alcance es diverso, tal como lo confirma la siguiente tesis judicial que se transcribe a continuación:

*Quando se ordene una visita domiciliaria para verificar la legal importación, tenencia o estancia en el país de mercancías de procedencia extranjera, que se llevará a cabo conforme al procedimiento establecido en el artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, que **tiene como característica propia obtener una revisión exhaustiva para conocer la situación fiscal del contribuyente, responsable solidario o terceros con ellos relacionados, no puede exigirse como fundamento de la competencia material de la autoridad la cita de la fracción V del artículo 42 de dicha codificación, ya que si bien ésta prevé, entre otras, la facultad de solicitar la exhibición de la documentación o de los comprobantes que amparen la legal propiedad, posesión, estancia, tenencia o importación de las mercancías, lo cierto es que forma parte de un marco jurídico especial tendiente a combatir el contrabando, la piratería, la venta de mercancías robadas y la competencia desleal generada por el comercio informal, para lo cual existe un procedimiento de visita domiciliaria con características propias contenido en el artículo 49 del Código Fiscal de la***

*Federación, cuya materia de revisión requiere llevarse a cabo en el ámbito de las operaciones cotidianas del contribuyente.*²⁵

Esta tesis básicamente resalta que la diferencia entre la visita señalada en la fracción III del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación y la visita estipulada en la fracción V del mismo artículo, estriba en que aquélla tiene un mayor alcance de revisión, en tanto ésta únicamente se concentra en la revisión de mercancías.

Particularmente sobre la visita señalada en la fracción V, del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, Emilio Margáin señala que se implementó para verificar la expedición de comprobantes fiscales, de forma que *a partir de 1999 se hizo extensiva para la presentación de solicitudes o avisos en materia de Registro Federal de Contribuyentes y a partir de 2000 para solicitar la exhibición de los comprobantes que amparen la legal propiedad o posesión de las mercancías,...* . Siguiendo a este autor, explica que se dispuso de este tipo de visitas debido a que organismos empresariales y colegios de contadores se habían opuesto a la creación de nuevos impuestos o al alza de tasas de los existentes, por lo que se sostenía que de incorporarse a la tributación quienes ejercen el comercio ambulante se obtendría una recaudación tributaria que diera lugar a disminuir las tasas de las contribuciones.²⁶ En este sentido, la siguiente tesis jurisprudencial ilustra de manera más precisa la diferencia de ambas facultades:

El artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, en sus fracciones III y V, establece la atribución de las autoridades fiscales para practicar visitas a los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros relacionados con ellos y revisar su contabilidad, bienes y mercancías, y para practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, a fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de expedición

25 ORDEN DE VISITA. LA CITA DE LA FRACCIÓN V DEL ARTÍCULO 42 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN NO ES EXIGIBLE COMO FUNDAMENTO DE LA COMPETENCIA MATERIAL DE LA AUTORIDAD, CUANDO LA VISITA DOMICILIARIA PARA VERIFICAR LA LEGAL IMPORTACIÓN, TENENCIA O ESTANCIA EN EL PAÍS DE MERCANCÍAS DE PROCEDENCIA EXTRANJERA, SE REALICE CONFORME AL PROCEDIMIENTO PREVISTO EN EL DIVERSO ARTÍCULO 46 DEL CÓDIGO CITADO. [Jurisprudencia], Décima Época, Instancia: Segunda Sala, Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Tomo II, Febrero de 2014, Tesis: 2ª/J. 15/2017 (10ª), p. 1250.

26 MARGÁIN MANAUTOU, Emilio, *op. cit.*, pp. 257 y 258.

La competencia de las autoridades de las entidades federativas
para verificar mercancías de procedencia extranjera

Diciembre 2019

*de comprobantes fiscales; de la redacción del aludido numeral se infiere que **el legislador precisó a ambas visitas como facultades de comprobación de naturaleza jurídica distinta**, ya que las separó y no estableció que fueran el mismo tipo de actuaciones, por lo cual, la segunda de las atribuciones indicadas no se ubica dentro de la generalidad de las visitas domiciliarias, sino que se trata de una facultad de comprobación específica y distinta a las visitas para revisar la contabilidad, mercancías y bienes; ello se corrobora si se toma en cuenta que el artículo 49 del código citado establece el procedimiento a seguir en las visitas domiciliarias para verificar el cumplimiento de la obligación de expedir comprobantes fiscales, el cual no se asemeja ni se remite al aplicable para las visitas domiciliarias que se realicen para revisar la contabilidad, mercancías y bienes del visitado, con lo cual también se colige que el legislador otorgó un trato distinto a aquellas visitas (comprobantes fiscales), razón por la que no deben entenderse ambas como una misma facultad de comprobación; es decir, el legislador previó esa atribución específica, en virtud de que no se podía entender dentro de aquella genérica, pues en la relativa a los comprobantes fiscales se siguen reglas especiales en el procedimiento de ejecución de las visitas, como son, entre otras, que no se debe dejar un citatorio ni entender forzosamente la diligencia con el propietario o su representante legal, por lo que dichas visitas no comparten la misma naturaleza; máxime que de otra manera no se entendería el motivo por el que el legislador las estableció en forma separada en el mencionado artículo 42, ya que de ser la misma atribución no hubiese hecho esa separación expresa como aconteció y que es como se encuentran en relación con las restantes facultades de comprobación (revisión de dictámenes; requerimientos de documentación, información y datos; y verificación de errores aritméticos), de las que se aprecia que se encuentran desvinculadas por tener naturaleza jurídica y propósitos distintos, esto es, no se trata de una sola facultad de comprobación, sino de varias, por lo que la visita de verificación de expedición de comprobantes fiscales, establecida en la fracción V del aludido artículo 42, debe entenderse como distinta de las*

*visitas domiciliarias a que se refiere la fracción III del propio precepto.*²⁷

Como se puede desprender de la anterior jurisprudencia, la visita domiciliaria que se basa en la fracción III, del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, tiene como objetivo principal hacer una comprobación exhaustiva en cuanto al cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes, en las cuales, desde luego, se puede incluir las que se relacionan con todo tipo de bienes o mercancías, como son las de comercio exterior.

En tanto y siguiendo la postura de la anterior jurisprudencia, la visita domiciliaria que se efectúa con base en la fracción V del citado artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, tiene una misión más precisa pues está orientada a verificar que las personas que tengan en su poder mercancía -como aparatos electrónicos, calzado, ropa, cigarros, alcohol, entre otros-, en mercados sobre ruedas o tianguis, puestos fijos o semifijos en la vía pública, espacios de almacenamiento, distribución o venta, por mencionar algunos, acrediten su legal importación, tenencia y estancia en territorio nacional.

Así, la fracción V y la fracción III, ambas del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, a su vez, tienen como objetivo común el facultar visitas domiciliarias para que la autoridad pueda verificar que los contribuyentes estén cumpliendo con las obligaciones relacionadas con la legal importación, tenencia o estancia en el país de mercancías de procedencia extranjera; sin embargo, la fracción III tiene un alcance más amplio y las reglas de su aplicación no son iguales a las reglas que rigen la fracción V.

27 VISITA DOMICILIARIA DE VERIFICACIÓN DE EXPEDICIÓN DE COMPROBANTES FISCALES. ES DE NATURALEZA DISTINTA A LAS VISITAS DOMICILIARIAS PARA REVISAR LA CONTABILIDAD, MERCANCÍAS Y BIENES DE LOS CONTRIBUYENTES. [Jurisprudencia], Novena Época, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XVI, Julio de 2002, Tesis: III.2°.A.93 A, p. 1424.

V. Alternativas a considerar

Como se ha podido revisar a lo largo de este análisis, bajo los hechos en los que se ejercen las facultades de comprobación fiscal por las entidades federativas en materia de verificación de mercancías de procedencia extranjera, el sistema federal se ve comprometido y también se debilita ante este tipo de prácticas, lo cual, se traduce en un atropello a la forma de organización de la federación, según lo consagra la Constitución General.

No suficiente con lo anterior, no se debe pasar por alto que la sociedad mexicana es muy sensible a la falta de integridad en el actuar de las autoridades de cualquier nivel gubernamental; por ello, es prioritario contribuir desde toda gestión oficial para reducir este enorme problema asociado a la falta de la ética gubernamental. Una de esas actividades desde la cual es indispensable hacer importantes aportaciones, es justamente la función tributaria, cuyas autoridades deben sujetarse a un marco jurídico de actuación claramente definido, de lo contrario se configura el primer paso hacia una gestión gubernamental poco transparente.

En consecuencia, la legalidad del quehacer de las autoridades fiscales se erige como una de las premisas contra la falta de integridad en las propias autoridades, pues evita prácticas de arbitrariedad, discrecionalidad y desde luego de corrupción. Ya se ha dicho que tener preciso el marco de atribuciones de las autoridades cuando ejercen actos de comprobación, encuentra su fundamento en el mandato de legalidad y el principio de seguridad jurídica, regulados en los artículos 14 y 16 de la Constitución General.

Sin embargo, se ha puesto de manifiesto en este estudio, que por casusas de índole diversa, los gobernados afrontan actos de las autoridades fiscales, ejecutados fuera de su ámbito jurídico de competencia; como el caso que aquí se analiza, a partir del cual, se generan ciertas implicaciones jurídicas por el hecho de que las autoridades de las entidades federativas ejerzan facultades de comprobación fiscal -en principio reservadas a la federación- como los que se regulan en la fracción III, del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación.

Ante tal escenario, se deben tomar las medidas que pudieran evitar este tipo de irregularidades que son la llave para que se pase de un tema de control de legalidad, a uno de falta de claridad, que en la sucesión de los hechos vuelve cuestionable el ejercicio de tal autoridad, se mina la integridad de las instituciones públicas y se debilita el óptimo funcionamiento de un régimen federal.

Se pueden adoptar alternativas. Por un lado, está la opción de regularizar en los convenios de colaboración, que determinados actos de autoridad reservados a la federación -como es el caso de la fracción III, del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación-, pasen a ser parte de las facultades de las autoridades estatales. Por el otro, que se determine a nivel legal, la responsabilidad a que estarían sujetas las entidades federativas que efectúen actos reservados a la federación, sin el convenio de colaboración que corresponda. La última opción, sería hacer una revisión integral al régimen constitucional sobre el federalismo fiscal en México.

La primera de ellas implica que a nivel convenio de colaboración en materia fiscal, se acuerde por las partes -en este caso, la entidad federativa respectiva y la federación-, incluir dentro del catálogo de facultades delegadas a los Estados, aquellas reguladas en la fracción III, artículo 42 del citado código fiscal.

Esta primera opción, ya se hubiera adoptado desde antes si estuviera en la voluntad de la federación coordinarse en alguna de las facultades que tiene reservadas -incluso a sabiendas de que se trata de una facultad recurrentemente ejercida por la autoridad estatal al margen del convenio de coordinación-, simplemente, tal facultad se hubiera incluido en los convenios de coordinación, como lo es la multicitada fracción III, del artículo 42 del código tributario federal, para que la entidad federativa pueda ejercerla como parte de sus atribuciones de comprobación.

En resumidas cuentas, esta facultad no se incluye en los convenios de coordinación, porque la hacienda federal no pretende que las entidades federativas la ejerzan, de lo contrario ya estaría incluida como parte de las facultades de los Estados en materia de comprobación fiscal, de manera que es una opción que no se antoja lo suficientemente viable para solucionar esta práctica anómala.

La segunda implica adoptar en la Ley de Coordinación Fiscal una reforma en la que se incluya de manera explícita que las entidades

**La competencia de las autoridades de las entidades federativas
para verificar mercancías de procedencia extranjera**

Diciembre 2019

federativas incumplen con el Sistema Nacional de Coordinación Fiscal cuando ejercen actos que son reservados a la federación.

A este respecto se presentan dos opciones, modificar el artículo 11 o, generar un apartado semejante al artículo 11, pero en el capítulo III de la Ley de Coordinación Fiscal. Actualmente el artículo 11 de la Ley de Coordinación Fiscal se encuentra redactado de la siguiente forma:

Cuando alguna entidad que se hubiera adherido al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal viole lo previsto por los artículos 73 fracción XXIX, 117 fracciones IV a VII y IX o 118 fracción I, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos o falte al cumplimiento del o de los convenios celebrados con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, ésta, oyendo a la entidad afectada y teniendo en cuenta el dictamen técnico que formule la Comisión Permanente de Funcionarios Fiscales, podrá disminuir las participaciones de la entidad en una cantidad equivalente al monto estimado de la recaudación que la misma obtenga o del estímulo fiscal que otorgue, en contravención a dichas disposiciones.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público comunicará esta resolución a la entidad de que se trate, señalando la violación que la motiva, para cuya corrección la entidad contará con un plazo mínimo de tres meses. Si la entidad no efectuara la corrección se considerará que deja de estar adherida al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal. La Secretaría de Hacienda y Crédito Público hará la declaratoria correspondiente, la notificará a la entidad de que se trate y ordenará la publicación de la misma en el Diario Oficial de la Federación. Dicha declaratoria surtirá sus efectos 90 días después de su publicación.

Las cantidades en que se reduzcan las participaciones de una entidad, en los términos de este precepto, incrementarán al Fondo General de Participaciones en el siguiente año.

Como se puede apreciar, el legislador prevé en esta disposición, particularmente en el primero de sus párrafos, el hecho de que se incumpla con los convenios celebrados con la Secretaría de Hacienda

y Crédito Público por parte de una entidad que se hubiera adherido al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal.

No obstante, el supuesto legal que esta norma estipula es que la entidad federativa “... *falte al cumplimiento del o de los convenios* ...”, por lo que cabría cuestionarse, si en este supuesto puede incluirse el hecho que una entidad federativa ejerza alguna facultad fiscal reservada a la federación y que no fue delegada a través del respectivo convenio de coordinación, pues el *faltar al cumplimiento*, se pudiera interpretar en el sentido que no se efectuó algo que ya se tenía previsto realizar, supuesto que no encuadra del todo al hecho de realizar actos que, por el contrario, no se tenían previstos en los convenios.

Por lo cual, en aras de favorecer la precisión del texto legal, el planteamiento es que se integre un supuesto en este mismo artículo de la Ley de Coordinación Fiscal, en el que concretamente se prevean las consecuencias que daba asumir las entidades federativas en el caso que realicen actos reservados a la federación al margen de los convenios de coordinación fiscal. Este hipotético normativo que se sugiere, en caso de no preverse en el primer párrafo de este artículo 11, pudiera también incluirse en el cuerpo de los artículos 13 o 14 de esta ley de coordinación, con la salvedad que en estos artículos no se indica el proceso que al efecto se deban sujetar las partes, como sí lo determina el artículo 11 de la Ley de Coordinación Fiscal en caso de incumplimiento.

De regularse en la Ley de Coordinación Fiscal que se impida a las entidades federativas realizar actos de comprobación reservados a la federación, en razón a que tales actos no se encuentren estipulados en los convenios de coordinación fiscal, tiene como valor agregado, a diferencia de preverse en un convenio de colaboración, que el marco de una ley ofrece a las partes todas la ventajas de la certidumbre jurídica, evita que por cada convenio que se realice entre las partes, se tenga que hacer alusión a este supuesto y además, favorece la transparencia sobre los límites que tienen las partes en esta materia.

Finalmente, está como opción adicional la modificación que se tenga que hacer a la Constitucional Federal, la cual conlleva procesos con alcances de naturaleza jurídica y política distinta a la reforma de una ley y que justamente, son los que en cierto grado dificultan que se avance en la discusión de un auténtico federalismo fiscal, por lo que de seguir una

**La competencia de las autoridades de las entidades federativas
para verificar mercancías de procedencia extranjera**

Diciembre 2019

modificación constitucional para regular actos de las entidades federativas reservados a la federación ejecutados al margen de la coordinación fiscal vigente, sería tanto como postergar una solución hasta la mejora de nuestro sistema fiscal federal.

VI. Conclusiones

La autoridad fiscal federal cuenta con diversos procedimientos para ejercer sus facultades de comprobación, entre los cuales, están las visitas domiciliarias para verificar que los contribuyentes han cumplido con sus obligaciones relacionadas con la legal importación, tenencia o estancia de mercancías de procedencia extranjera, procedimientos que se encuentran estipulados en la fracción III y en la fracción V, ambas del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación.

Las visitas domiciliarias que se basan en la fracción III, del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, tienen como objetivo hacer una comprobación exhaustiva sobre el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los particulares. Mientras tanto, las visitas domiciliarias que se efectúan de conformidad con la fracción V, del referido artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, están orientadas únicamente a verificar que la mercancía extranjera se encuentre legalmente en territorio nacional.

En caso de que alguna autoridad de las entidades federativas pretenda ejecutar algún acto de comprobación fiscal propio de la federación, es importante cerciorarse que tal atribución se estipule de manera precisa en el respectivo convenio de colaboración administrativa en materia fiscal que se firme entre la entidad federativa interesada y la federación.

Los convenios de colaboración administrativa en materia fiscal, son un instrumento administrativo por medio del cual, la federación y la entidades federativas fijan objetivos de coordinación y corresponsabilidad en materia fiscal federal, tal es el caso del impuesto al valor agregado, el impuesto sobre la renta, el impuesto especial sobre producción y servicios, el impuesto sobre automóviles nuevos, multas determinadas por las autoridades administrativas federales, sobre administración

de los ingresos derivados de los contribuyentes, sobre facultades de comprobación, entre otras.

Los actos de comprobación como los que se ejercen en el marco de algún convenio de colaboración administrativa en materia fiscal, deben cumplir con la debida fundamentación y motivación establecida en el artículo 16 de la Constitución General, en la cual, se debe indicar, entre otras, la competencia de las autoridades estatales para realizar las actuaciones del Código Fiscal de la Federación.

En caso de que una entidad federativa realice actos de comprobación en materia fiscal que no les fueron delegados por la federación, como sería el caso de las visitas domiciliarias dispuestas en la fracción III, del artículo 42 del multicitado código tributario federal, trasgrediría el derecho a la legalidad y a la seguridad jurídica de los particulares al emitirse actos de molestia por autoridades carentes de competencia.

Como posible alternativa al hecho de que las autoridades estatales ejecuten actos de comprobación fiscal reservados a la federación y que son ajenos a los convenios de colaboración administrativa en materia fiscal, se pudiera plantear que en la Ley de Coordinación Fiscal se incluya un supuesto en el que se estipulen las consecuencias de realizar actos al margen de la coordinación fiscal y que atenten en contra del sistema federal.

La coordinación fiscal entre la federación y entidades federativas se gesta en razón al sistema fiscal que se implementa en México, la cual busca entre otros objetivos, determinar el marco de competencia de las autoridades fiscales; sin embargo y sin dejar de reconocer la valía y aportaciones de un Sistema Nacional de Coordinación Fiscal que se ha construido a lo largo de varios años, lo deseable es que, ya sea a nivel legal o constitucional, se adopten las medidas que den precisión competencial en el actuar de las autoridades fiscales y con ello seguridad jurídica al contribuyente.

La competencia de las autoridades de las entidades federativas
para verificar mercancías de procedencia extranjera

Diciembre 2019

VII. Fuentes de consulta

ARRIOJA VIZCAÍNO, Adolfo, *Derecho fiscal*, 18 ed., México, Themis, 2004.

DE LA GARZA, Sergio Francisco, *Derecho financiero mexicano*, 28ª ed., 1ª reimpr., México, Porrúa, 2010.

MARGÁIN MANAUTOU, Emilio, *Facultades de comprobación fiscal*, 3ª ed., México, Porrúa, 2005.

SERNA DE LA GARZA, José María, *Las convenciones nacionales fiscales y el federalismo fiscal en México*, México, UNAM, 2004.

SERRA ROJAS, Andrés, *Derecho administrativo, segundo curso*, 26ª ed., México, Porrúa, 2010.

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, última reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el 6 de junio de 2019. [7 de junio de 2019], disponible en <https://www.dof.gob.mx/>

Código Fiscal de la Federación, última reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el 16 de mayo de 2019. [7 de junio de 2019], disponible en <https://www.dof.gob.mx/>

Tesis VI.2º. J/146, *Semanario Judicial de la Federación*, Octava Época, Tribunales Colegiados de Circuito, tomo VIII, Septiembre de 1991, p. 69.

Tesis P./J. 10/94, *Gaceta del Semanario Judicial de la Federación*, Octava Época, Pleno, Mayo de 1994, p. 12.

Tesis 2ª/J. 115/2005, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, Segunda Sala, t. XXII, Septiembre de 2005, p. 310.

Tesis VI.3º.A. J/50, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, Tribunales Colegiados de Circuito, t. XXII, Septiembre de 2005, p. 1233.

Tesis: VI.3^o.A. J/52, *Semanario Judicial de la Federación*, Novena Época, Tribunales Colegiados de Circuito, Tomo XXII, Octubre de 2005, p. 2114.

Tesis I.5o.A. J/10, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, Tribunales Colegiados de Circuito, t. XXVI, Septiembre de 2007, p. 2366.

Tesis XVI. 1^o A.T. J/2 (10^a), *Semanario Judicial de la Federación*, Décima Época, Primer Tribunal Colegiado en materias Administrativa y de Trabajo del Décimo Sexto Circuito, t. 4, Octubre 2012, p. 2155.

Tesis 2^a/J. 165/2013 (10^a.), *Gaceta del Semanario Judicial de la Federación*, Décima Época, Segunda Sala, tomo II, Febrero de 2014, p. 1051.

Tesis 2^a/J. 15/2017 (10^a.), *Gaceta del Semanario Judicial de la Federación*, Décima Época, Segunda Sala, tomo II, Febrero de 2014, p. 1250.

Tesis: 2^a. (10^a.) CXLVII/2016, *Semanario Judicial de la Federación*, Décima Época, Segunda Sala, Tomo I, Enero de 2017, p. 796.

Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal, celebrado entre la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Gobierno del Distrito Federal, *Diario Oficial de la Federación*, 12 de Agosto de 2015, disponible en <https://www.dof.gob.mx/>, [7 de junio de 2019].

Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal, celebrado entre la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Estado de Sinaloa, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 18 de agosto de 2015, disponible en <https://www.dof.gob.mx/>, [7 de junio de 2019].

Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal, celebrado entre la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Estado de Tabasco, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 18 de agosto de 2015, disponible en <https://www.dof.gob.mx/>, [7 de junio de 2019].

**La competencia de las autoridades de las entidades federativas
para verificar mercancías de procedencia extranjera**

Diciembre 2019

Anexo no. 1 al Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal, celebrado entre la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Gobierno del Distrito Federal, *Diario Oficial de la Federación*, 4 de Noviembre de 2016, disponible en <https://www.dof.gob.mx/>, [7 de junio de 2019].

Q uórum **128** Legislativo