

UNIVERSIDAD LASALLISTA BENAVENTE

879309

FACULTAD DE DERECHO

21

CON ESTUDIOS INCORPORADOS A LA UNIVERSIDAD
NACIONAL AUTÓNOMA DE MEXICO
CLAVE: 890309

LA INCONSTITUCIONALIDAD DE LAS VISITAS
DE VERIFICACIÓN AL EFECTUARSE CON UN
TERCERO SIN MEDIACIÓN DE PREVIO
CITATORIO”

T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TITUTO DE:
LICENCIADO EN DERECHO

P R E S E N T A:

RODOLFO GARCÍA OROZCO

ASESOR:
LIC. ENRIQUE SALAS MARTINEZ

CELAYA, GTO. 2002



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

Todo el material contenido en esta tesis esta protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

El uso de imágenes, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente donde la obtuvo mencionando el autor o autores. Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.

DEDICATORIAS.

ESTE TRABAJO COMO CULMINACIÓN DE UNA GRAN LUCHA, ESFUERZO, SACRIFICIO, ENTREGA Y DEDICACIÓN DE MIS ESTUDIOS SE LO DEDICO CON TODO MI CORAZÓN A DIOS, YA QUE ME PERMITIÓ CONTAR CON EL CARÍÑO Y APOYO INCONDICIONAL DE MUCHAS PERSONAS, A QUIENES LES ESTOY INMENSAMENTE AGRADECIDO Y QUE SIN SU AYUDA NO HUBIERA PODIDO REALIZAR ESTE SUEÑO; DE ENTRE LAS CUALES LES AGRADEZCO A:

MIS PADRES, EL SR. RODOLFO GARCÍA MARTÍNEZ Y LA SRA. ANA BERTHA OROZCO ROCHA;

MI HERMANO, EDGAR GARCÍA OROZCO;

MI NOVIA, PAOLA GEORGINA ARAIZA GONZÁLEZ;

TODOS MIS AMIGOS DE ENTRE LOS CUALES, A MANUEL BARRERA CHACÓN Y A EL SR. MANUEL BARRERA CERVANTES;

A MI ASESOR, EL LIC. ENRIQUE SALAS MARTÍNEZ;

Y MUY ESPECIAL A EL SR. JORGE ARAIZA ACEVEDO Y A LA SRA. MARTHA PATRICIA GONZÁLEZ DE ARAIZA.

ÍNDICE

PAG

INTRODUCCIÓN.....

CAPITULO PRIMERO.

I LAS GARANTIAS INDIVIDUALES Y LOS PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES QUE LAS RIGEN.

1.1 DEFINICION DE GARANTIA INDIVIDUAL.....	1
1.2 CLASIFICACION DE LAS GARANTIAS INDIVIDUALES.....	5
1.3 GARANTIAS INDIVIDUALES EN MATERIA FISCAL.....	7
1.4 LA GARANTIA DE SEGURIDAD JURIDICA.....	11
1.5 PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES QUE RIGEN A LAS GARANTIAS INDIVIDUALES.....	13
1.6 LA SUPREMACÍA CONSTITUCIONAL DE LA CARTA MAGNA.....	14
1.7 JERARQUÍA DE LA CONSTITUCIÓN.....	15

CAPITULO SEGUNDO.

II LA RELACIÓN TRIBUTARIA Y LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN DE LA AUTORIDAD FISCAL.

2.1 LA RELACIÓN TRIBUTARIA.....	17
2.1.1 LA OBLIGACIÓN CIVIL.....	17
2.1.2 ELEMENTOS DE LA OBLIGACIÓN CIVIL.....	18
2.1.3 LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA.....	19

2.1.4 LA RELACIÓN TRIBUTARIA.....	20
2.1.5 EL CRÉDITO FISCAL.....	23
2.1.6 DETERMINACIÓN DEL CRÉDITO FISCAL.....	25
2.1.7 NACIMIENTO DEL CRÉDITO FISCAL.....	27
2.2 FACULTADES DE COMPROBACIÓN DE LA AUTORIDAD FISCAL.....	28
2.2.1 SIGNIFICADO DE LA FACULTADES DE COMPROBACIÓN.....	29
2.2.2 OBJETO DE LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN.....	30
2.2.3.MARCO LEGAL DE LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN.....	30
2.2.4 CLASES DE LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN.....	31
2.2.4.1 RECTIFICAR LOS ERRORES EN LAS DECLARACIONES Y SOLICITUDES.....	31
2.2.4.2 REVISAR LA CONTABILIDAD.....	32
2.2.4.3 PRACTICAR VISITAS DOMICILIARIAS.....	33
2.2.4.4 REVISAR DICTÁMENES FINANCIEROS.....	34
2.2.4.5 REVISAR LA EXPEDICIÓN DE COMPROBANTES FISCALES.....	34
2.2.4.6 PRÁCTICA DE AVALUOS.....	35
2.2.4.7 RECABAR INFORMES DE FUNCIONARIOS.....	35
2.2.4.8 FORMULAR DENUNCIAS Y QUERELLAS.....	35

CAPITULO TERCERO.

III EL ACTO ADMINISTRATIVO Y LAS VISITAS DOMICILIARIAS PARA VERIFICAR LA EXPEDICIÓN DE COMPROBANTES FISCALES.

3.1 EL ACTO ADMINISTRATIVO.....	37
3.1.1 DEFINICIÓN DE ACTO ADMINISTRATIVO.....	37
3.1.2 ELEMENTOS DEL ACTO ADMINISTRATIVO.....	40
3.1.3 CARACTERÍSTICAS DEL ACTO ADMINISTRATIVO.....	45
3.1.4 CLASIFICACIÓN DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS.....	47
3.1.5 EXTINCIÓN DEL ACTO ADMINISTRATIVO.....	51
3.1.5.1 REVOCACIÓN DEL ACTO ADMINISTRATIVO.....	51
3.1.5.2 NULIDAD DEL ACTO ADMINISTRATIVO.....	52
3.1.5.3 EL ACTO JURÍDICO INEXISTENTE.....	53
3.1.5.4 RENUNCIA.....	53
3.1.5.5 CUMPLIMIENTO DE SU FINALIDAD.....	54
3.1.5.6 EXPIRACIÓN DE SU PLAZO DE SUBSISTENCIA.....	54
3.1.5.7 LA CADUCIDAD.....	54
3.1.5.8 LA PRESCRIPCIÓN.....	57
3.2 LAS VISITAS DOMICILIARIAS PARA VERIFICAR LA EXPEDICIÓN DE COMPROBANTES FISCALES.....	57
3.2.1 ANTECEDENTES DE LAS VISITAS DOMICILIARIAS PARA VERIFICAR LA EXPEDICIÓN DE COMPROBANTES FISCALES.....	58
3.2.2 SIGNIFICADO DE LAS VISITAS DOMICILIARIAS PARA VERIFICAR LA EXPEDICIÓN DE COMPROBANTES FISCALES.....	61
3.2.3 CLASES DE VISITAS DOMICILIARIAS PARA VERIFICAR LA EXPEDICIÓN DE COMPROBANTES FISCALES.....	61
3.2.4 MARCO LEGAL DE LAS VISITAS DOMICILIARIAS PARA VERIFICAR LA EXPEDICIÓN DE COMPROBANTES FISCALES.....	62
3.2.5 OBJETO DE LAS VISITAS DOMICILIARIAS PARA VERIFICAR LA	

EXPEDICIÓN DE COMPROBANTES FISCALES.....	63
3.2.6 VISITAS DOMICILIARIAS PARA VERIFICAR LA EXPEDICIÓN DE COMPROBANTES FISCALES.....	64

CAPITULO CUARTO.

IV REGLAS PARA LLEVAR ACABO LAS VISITAS DOMICILIARIAS PARA VERIFICAR LA EXPEDICIÓN DE COMPROBANTES FISCALES.

4.1 ORDEN DE VISITA.....	66
4.2 AUTORIDAD COMPETENTE.....	69
4.3 LUGAR DE LA VISITA.....	74
4.4 PERSONAS CON QUIEN DEBE ENTENDERSE LA AUTORIDAD FISCAL PARA LLEVAR ACABO LA DILIGENCIA.....	75
4.5 IDENTIFICACIÓN DE LOS VISITADORES Y REQUERIMIENTO DE TESTIGOS.....	76
4.6 LEVANTAMIENTO DE ACTA CIRCUNSTANCIADA.....	78
4.7 CIERRE Y FIRMA DEL ACTA DE VISITA.....	80

CAPITULO QUINTO.

V LA INCONSTITUCIONALIDAD DE LA FRACCIÓN II DEL ARTICULO 49 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

5.1 LA VISITA DOMICILIARIA A LA LUZ DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.....	81
5.2 VIOLACIÓN A LA GARANTÍA DE SEGURIDAD JURÍDICA POR LA REALIZACIÓN DE LAS VISITAS DE VERIFICACIÓN AL EFECTUARSE CON UN TERCERO SIN LA MEDIACIÓN DE PREVIO CITATORIO.....	82

**5.3 EL CITATORIO COMO SEGURIDAD JURÍDICA DEL CONTRIBUYENTE
FRENTE A LAS VISITAS DE VERIFICACIÓN.....87**

**5.4 CONSECUENCIAS JURÍDICAS QUE GENERAN LAS VISITAS DE
VERIFICACIÓN.....88**

**5.5 LA CLAUSURA COMO SANCIÓN LESIVA AL PATRIMONIO DEL
CONTRIBUYENTE, DERIVADA DE LA VISITA DE VERIFICACIÓN.....91**

CONCLUSIONES.....

BIBLIOGRAFÍA.....

INTRODUCCION.

En este estudio de investigación jurídica, desarrollaré cinco capítulos; de entre los cuales en el primer capítulo abordaré temas tales como, *Las Garantías Individuales en materia fiscal, en lo concerniente a la seguridad jurídica del contribuyente y los Principios Constitucionales que rigen a dichas garantías, para saber hasta donde llega la protección de la esfera jurídica del contribuyente frente a la autoridad fiscal, así como el alcance que tienen dichas garantías en nuestra máxima legislación (Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos) y en las leyes secundarias que de ella se derivan.*

En el segundo capítulo emplearé el tema de la *Relación Tributaria con el objeto de establecer como se da el enlace entre el contribuyente y la autoridad fiscal; y también uno de los temas fundamentales para ésta investigación, consistente en Facultades de Comprobación de la Autoridad Fiscal, con la finalidad de dejar en claro, que la autoridad sólo podrá hacer lo que la ley le permita; y empleando lo anterior para éste tema de investigación, que la autoridad fiscal al llevar acabo la visita domiciliaria para revisar la expedición de comprobantes fiscales, la debe de realizar apeándose estrictamente a la letra de la ley.*

En el tercer capítulo emplearé el tema de el *Acto Administrativo y el de Visitas Domiciliarias para verificar la expedición de comprobantes fiscales, en relación a los antecedentes, definición, marco legal, objetos que persigue esta clase de visitas y los requisitos de la misma.*

En el cuarto capítulo ocuparé temas que abarquen las reglas para llevar acabo las visitas de verificación, como son la autoridad competente, el lugar de la visita, la orden de visita, con quién se debe de entender la diligencia, la identificación de los visitantes, requerimiento de testigos, acta circunstanciada, y cierre del acta.

En el quinto capítulo demostraré la indefensión e inseguridad jurídica en la que el contribuyente se encuentra en la práctica de las visitas de verificación al efectuarse con un tercero sin mediación de *previo citatorio, lo que las torna de inconstitucionales, provocando así, una serie de violaciones a los derechos públicos subjetivos de dicho contribuyente, y como consecuencias jurídicas puede llegar hasta la clausura preventiva de su establecimiento o negocio, caso en que llevo a considerar esta como una sanción lesiva al patrimonio del contribuyente visitado y que también resulta inconstitucional.*

CAPITULO PRIMERO

LAS GARANTIAS INDIVIDUALES Y LOS PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES QUE LAS RIGEN.

1.1 DEFINICION DE GARANTIA INDIVIDUAL.

" La palabra garantía proviene del término anglosajón warranty o warantie, que significa la acción de asegurar, proteger, defender o salvaguardar (to warrant), por lo que tiene una connotación muy amplia.

Garantía equivale, pues, en su sentido lato, a aseguramiento o afianzamiento, pudiendo denotar también protección, respaldo, defensa, salvaguardia o apoyo. Jurídicamente, el vocablo y el concepto garantía se originaron en el derecho privado, teniendo en él las acepciones apuntadas.

En el derecho público, según afirmación de Sánchez Viamonte, la palabra garantía y el verbo garantizar son creaciones institucionales de los franceses y de ellos las tomaron los demás pueblos en cuya legislación aparece desde mediados del siglo XIX.

El concepto garantía en derecho público ha significado diversos tipos de seguridades o protecciones en favor de los gobernados dentro de un estado de derecho, es decir, dentro de una entidad política estructurada y organizada jurídicamente, en que la actividad del gobierno está sometida a normas pre-establecidas que tienen como base de sustentación el orden constitucional. De esta guisa, se ha estimado, incluso por la doctrina, que el principio de legalidad, el de división o separación de poderes, el de responsabilidad oficial de los funcionarios públicos, etcétera, son garantías jurídicas estatuidas en beneficio de los gobernados; afirmándose también que el mismo concepto se extiende a los medios o recursos tendientes a hacer efectivo el imperio de la ley del derecho. " ¹

" Kelsen alude a las garantías de la Constitución y las identifica con los procedimientos o medios para asegurar el imperio de la ley fundamental frente a las normas jurídicas secundarias, es decir, para garantizar el que una norma inferior se ajuste a la norma superior

¹ BURGOA, Ignacio. Las garantías individuales. Sexta edición. Editorial Porrúa, S.A. México, 1970, p.p 151 y 152.

que determina su creación o su contenido. " ²

" Fix Zamudio sostiene que sólo pueden estimarse como verdaderas garantías los medios jurídicos de hacer efectivos los mandatos constitucionales. " ³

" El distinguido maestro de nuestra Facultad, don Alfonso Noriega Cantú, identifica a las garantías individuales con los llamados derechos del hombre, sosteniendo que estas garantías son derechos naturales, inherentes a la persona humana, en virtud de su propia naturaleza y de la naturaleza de las cosas, que el Estado debe reconocer, respetar y proteger, mediante la creación de un orden jurídico y social, que permite el libre desenvolvimiento de las personas, de acuerdo con su propia y natural vocación, individual y social. " ⁴

" Desde el punto de vista de nuestra Ley Fundamental vigente, las garantías individuales implican, no todo el variado sistema jurídico para la seguridad y eficacia del estado de derecho, sino lo que se ha entendido por derechos del gobernado frente al poder público." ⁵

Por otra parte, Ignacio Burgoa aduce que el término garantías individuales lleva consigo elementos básicos para poder comprender el concepto de tales:

a) Relación jurídica de supra a subordinación entre el gobernado(sujeto activo) y el Estado(sujeto pasivo).

Esto es que, " La relación jurídica de supra a subordinación en que se manifiesta la garantía individual consta de dos sujetos, a saber, el activo o gobernado y el pasivo, constituido por el Estado y sus órganos de autoridad. Las garantías individuales, según la postura ideológica adoptada en las Constituciones que rigieron a nuestro país durante el siglo XIX, se reputaron, en términos generales, como medios sustantivos constitucionales para asegurar los derechos del hombre. Así, inclusive, se estimaron por el artículo primero de la

² KELSEN. Teoría General del Derecho y del Estado, págs. 280 y sigs., citado por Ignacio Burgoa Op. Cit, p. 153.

³ FIX ZAMUDIO. Juicio de Amparo, edición 1964, pág. 58., citado por Ignacio Burgoa Op. Cit, p. 153.

⁴ La Naturaleza de la Garantías Individuales en la Constitución de 1917. Ed.1967. pág. 111, citado por Ignacio Burgoa, Las garantías individuales. Sexta edición. Editorial Porrúa, S.A. México, 1970, p. 154.

⁵ BURGOA, Ignacio Op cit. p. 155.

Constitución de 1857, para cuyo ordenamiento tales derechos implicaron la base y el objeto de las instituciones sociales, es decir, de la teleología estatal expresada en éstas. "⁶

De aquí que las garantías individuales consignadas constitucionalmente fueron establecidas para tutelar los derechos o la esfera jurídica en general del individuo o del gobernado frente a los actos del poder público.

" Las relaciones de supraordinación implican los vínculos que se forman entre dos o más sujetos colocados en la misma situación de imperio o soberanía. "⁷ Es decir, " son las relaciones entre dos o más autoridades del Estado y a propósito del ejercicio de sus respectivas funciones imperativas. "⁸

A mayor abundamiento, " las relaciones de supra subordinación son las que se entablan entre los órganos del Estado, por una parte, y en ejercicio del poder público traducido en diversos actos de autoridad, y por la otra, los sujetos en cuya esfera jurídica operen tales actos, mismos que tienen como atributos distintivos, según es bien sabido, la unilateralidad, la imperatividad y la coercibilidad "⁹.

La unilateralidad, consistente en que el acto de la autoridad, no requiere para su existencia, de la voluntad del particular, al que va dirigido o frente al que se realiza; la imperatividad, en virtud de que se impone el acto de autoridad contra y sobre la voluntad en contrario del gobernado, quien tiene la obligación de obedecerlo, y sin perjuicio, claro está, de que lo impugne jurídicamente como corresponda; y la coercibilidad, atendiendo a que, si no se acata por rebeldía u oposición de la persona contra quien se pretenda ejecutar, puede realizarse coactivamente, incluso mediante la fuerza pública, en detrimento de ella.

" El sujeto dentro de cuya esfera va a operar el acto de autoridad emanado de un órgano del Estado, asume, por esta sola circunstancia, el carácter de gobernado. Por consiguiente, las relaciones de supra a subordinación son las que existen o se crean entre los órganos estatales, por un lado, como depositarios o

⁶ BURGOA, Ignacio. Op cit. p. 158.

⁷ Ibid. p. 160.

⁸ Ibid. p. 160.

⁹ Ibid. p. 160.

ejercitantes del poder de imperio, y los sujetos frente a los cuales este poder se desempeña a través de varios actos de autoridad de diversa índole, por el otro. En suma, y recogiendo las anteriores ideas en una expresión sencilla, las relaciones de supra a subordinación son las relaciones entre gobernantes y gobernados "10;

b) El objeto. La relación jurídica que existe entre el sujeto activo (gobernado) y el sujeto pasivo (Estado), genera para éstos derechos y obligaciones que tienen un contenido especial.

En efecto, las garantías individuales se han reputado históricamente como aquellos elementos jurídicos que se traducen en medios de salvaguarda de las prerrogativas fundamentales que el ser humano debe tener para el cabal desenvolvimiento de su personalidad frente al poder público.

De tal manera que los derechos y obligaciones que implica o genera la relación que existe entre gobernados y gobernantes o entre aquéllos y el Estado tienen como esfera de gravitación esas prerrogativas sustanciales del ser humano.

Así pues, " desde el punto de vista del sujeto activo de la relación jurídica en que se revela la garantía individual, ésta implica para dicho sujeto un derecho, esto es, una potestad jurídica que hace valer obligatoriamente frente al Estado en forma mediata y de manera inmediata frente a sus autoridades, surgiendo para el sujeto pasivo, o sea, para estos dos elementos (autoridad y Estado) una obligación correlativa.

Siendo las prerrogativas fundamentales del hombre inherentes a su personalidad lo que constituye el objeto tutelado por las garantías individuales principalmente, el derecho que se establece por la relación jurídica en que éstas se traducen consiste en una exigencia imperativa que el gobernado reclama del sujeto pasivo de la aludida relación (autoridades y Estado), en el sentido que se le respete un mínimo de actividad y de seguridad indispensable para el desarrollo de la personalidad humana. "11

De aquí que la potestad de reclamar al Estado el respeto a las prerrogativas fundamentales del hombre tenga la naturaleza de un derecho subjetivo público ; y

¹⁰ Ibid. p. 160.

¹¹ Ibid. p. 169.

c) **La fuente.** Es la previsión y regulación de la relación jurídica entre el Estado y el gobernado.

" La juridicidad de este vínculo y, por ende, la garantía individual, descansa en un orden de derecho, es decir, en un sistema normativo que rige la vida social. Ese orden de derecho, en cuanto a su forma, puede ser escrito o consuetudinario. "¹²

Por consiguiente, la fuente formal de las garantías individuales es la Constitución. Y por ende los derechos públicos subjetivos, son creación constitucional conforme al artículo primero de nuestra Ley Suprema, y de tal forma estas garantías individuales no pueden afectarse válidamente por ningún acto del poder público sin que éste observe o acate un cúmulo de condiciones que aseguran su goce y ejercicio a favor de su titular o gobernado, cuyo conjunto integra la seguridad jurídica dentro de un régimen de derecho.

1.2 CLASIFICACION DE LAS GARANTIAS INDIVIDUALES.

" Según Jellinek afirma que hay tres especies de garantías(o medios de preservar el orden jurídico): las sociales, las políticas, y las jurídicas. Las primeras están constituidas por factores culturales, por todas las ideas religiosas, tendencias sociales, económicas, etc., que forjen, en el ánimo de los gobernantes o legisladores, la creación de un orden de derecho determinado, el cual, de esta guisa, se reputa como un mero producto cultural.

Tales factores, ideas, tendencias, etc., cuando reflejan ideales éticos, significan una influencia en la voluntad de los forjadores del orden de derecho, en el sentido de proscribir las arbitrariedades, iniquidades e injurias legislativas, administrativas y judiciales.

Las garantías políticas equivalen a un sistema o régimen de competencias y de limitación de poderes entre las distintas autoridades del Estado, de tal suerte que cada entidad autoritaria o cada funcionario se ve constreñido a actuar dentro de su órbita competencial creada por la ley.

Por último, las garantías jurídicas se traducen para el citado autor en todos los medios de derecho de que el gobernado dispone para

¹² Ibid. p. 176.

proteger sus derechos frente a los gobernantes o autoridades, tales como el juicio de responsabilidad, las instituciones de fiscalización, los recursos legales ante la jurisdicción, etc."¹³

Tomando como base las garantías que respectivamente le impongan al Estado, se pueden clasificar en garantías materiales y garantías formales.

"Dentro del primer grupo se incluyen las que se refieren a las libertades específicas del gobernado, a la igualdad y a la propiedad, comprendiendo el segundo grupo las de seguridad jurídica, entre las que destacan la de audiencia y de legalidad consagradas primordialmente en los artículos 14 y 16 de nuestra Constitución.

En las garantías materiales, el sujeto pasivo(Estado) asume obligaciones, de no hacer o de abstención de no vulnerar, no prohibir, no afectar, no impedir, etc., en tanto que respecto a las garantías formales, las obligaciones correlativas a los derechos públicos subjetivos correspondientes son de hacer, o sea, positivas, consistentes en realizar todos los actos tendientes a cumplir u observar las condiciones que someten la conducta autoritaria para que ésta afecte con validez la esfera del gobernado."¹⁴

En conclusión, de acuerdo con el contenido del derecho subjetivo público que para el gobernado se deriva de la relación jurídica en que se manifiestan las garantías individuales, éstas pueden ser: de igualdad, de libertad, de propiedad y de seguridad jurídica. Todo derecho subjetivo tiende a exigir o a reclamar algo del sujeto obligado frente a su titular.

Por ende, el contenido de exigencia de los derechos públicos subjetivos que emanan de la relación en que se traduce la garantía individual consiste precisamente en oponer a las autoridades del Estado el respeto y la observancia de esas diferentes esferas jurídicas.

1.3 GARANTÍAS INDIVIDUALES EN MATERIA FISCAL.

" El hombre es un ser social por naturaleza, por lo que, para satisfacer ciertos requerimientos, busca forzosamente agruparse con

¹³ Ibid. p. 183.

¹⁴ Ibid. p. 184.

seres semejantes a él. Sin embargo, esta comunión entre personas crea a su vez necesidades nuevas, las cuales serán más complejas conforme evoluciona la agrupación humana.

Entre esas necesidades nuevas tenemos la referente a la existencia de una autoridad que regule la convivencia del grupo humano, y se responsabilice de la creación y distribución de funciones tendientes a satisfacer las exigencias de la convivencia social.

Es por ello que se estima lógico que todos los individuos que forman parte de ese agrupamiento deban de contribuir de alguna manera para la subsistencia de la autoridad. Sin embargo, tales aportaciones deben estar reguladas, con miras a evitar injusticias.

Por lo tanto, es menester crear un ordenamiento que contenga márgenes dentro de los cuales se realice el cumplimiento de las obligaciones de aportar o tributar, buscando así, tanto la prolongación del grupo social, como de la autoridad encargada de regular su evolución.

En estas circunstancias, resulta que en el caso de nuestro país, es la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos la Suprema Ley, conforme a la cual todos los mexicanos, gobernantes y gobernados, debemos enmarcar nuestros actos, incluyendo los relacionados con el cumplimiento de las obligaciones tributarias."¹⁵

Así, el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, establece lo siguiente:

"ARTICULO 31.- Son obligaciones de los mexicanos:
IV.- Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes"

" La proporcionalidad, equidad y legalidad representan una salvaguarda para los contribuyentes y, paralelamente, un límite al legislador cuando se aboca a establecer gravámenes de cualquier

¹⁵ DIEGO ROSAS Jorge, NIETO MARTINEZ Gerardo, ORENDAIN KUNHARDT Ignacio, SALDAÑA OROZCO Jaime Jesús y ZENTENO GARCIA Gil Alonso. Los Artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y las Garantías Individuales en Materia Tributaria. Editado por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C y el Colegio de Contadores Públicos de México, A.C., 1ra. Edición 1994. México D.F., p.p. 27 y 28.

tipo. El cumplimiento a las garantías de proporcionalidad, equidad y legalidad, comprendiendo ésta la fundamentación y motivación, en última instancia significan la justicia tributaria.

La garantía de proporcionalidad radica, medularmente, en que las contribuciones deben impactar a cada sujeto pasivo en función de su capacidad económica, aun cuando esta premisa pueda variar, dependiendo del tipo de contribución de que se trate.

Por su parte, la garantía de equidad tributaria consiste en que las disposiciones legales que establecen contribuciones deben ir dirigidas a una pluralidad innominada de sujetos, es decir, a todos aquellos que realicen en algún momento los correspondientes supuestos normativos para que surja el hecho generador del tributo."¹⁶

Adolfo Arrijo Vizcaíno señala que " una ley es general y equitativa cuando se aplica, sin excepción, a todas las personas que se coloquen en las diversas hipótesis normativas que la misma establece " .¹⁷

" Finalmente, la garantía de legalidad tributaria se traduce no sólo en que la contribución debe estar contenida en un ordenamiento formal y materialmente legislativo, sino que es preciso el que ostente con claridad y certeza todos los elementos del tributo, para que, de esta manera, el gobernado tenga la certeza jurídica respecto de su obligación constitucional de contribuir al gasto público.

Así, toda ley que establezca una contribución, ha de contener los elementos que la componen, tales como sujeto, objeto, base, tasa o tarifa, y época y lugar de pago, entre otros. "¹⁸

" En lo relativo al derecho de audiencia.

La garantía de audiencia enfocada a la materia tributaria se traduce en que todo gobernado tiene derecho a ser oído previamente a un acto de privación y molestia que ejerzan las autoridades fiscales.

La privación es la consecuencia de una merma o menoscabo de la

¹⁶ DIEGO ROSAS Jorge, NIETO MARTINEZ Gerardo, ORENDAIN KUNHARDT Ignacio, SALDAÑA OROZCO Jaime Jesús y ZENTENO GARCIA Gil Alonso. Op cit. p.p. 28 y 29.

¹⁷ ARRIJO VIZCAINO Adolfo. Derecho Fiscal. Editorial Themis. 1ª Edición, 1982. P. 81.

¹⁸ DIEGO ROSAS Jorge, NIETO MARTINEZ Gerardo, ORENDAIN KUNHARDT Ignacio, SALDAÑA OROZCO Jaime Jesús y ZENTENO GARCIA Gil Alonso. Op cit. p. 29.

esfera jurídica del gobernado, determinado por el egreso de algún bien material o inmaterial(derecho), así como en la prohibición a ejercer cierto derecho subjetivo.

En materia fiscal, la garantía de audiencia reviste un matiz singular, al haberse estimado que antes del acto legislativo que establezca un gravamen, la autoridad respectiva no tiene la obligación de escuchar al contribuyente, lo cual se basa en la naturaleza propia de los tributos, en vista de que, al significar éstos el sustento de las instituciones y el orden constitucional, se podría abrir la posibilidad de su desaparición por falta de los elementos económicos necesarios para su subsistencia, máxime que los contribuyentes sí pueden, con posterioridad a la creación de un determinado tributo, someterlo a revisión a través del sistema de defensas legalmente instituido.

Sin embargo, el Poder Judicial Federal ha adoptado la tesis de que aun cuando hay ciertas excepciones en cuanto al respeto a la garantía de audiencia en materia tributaria, existen determinadas situaciones en las que debe respetarse, como por ejemplo, durante el desarrollo de una auditoría a un particular por parte de las autoridades fiscales.

En efecto, el Código Fiscal de la Federación contiene tres principales facultades de las autoridades fiscales, a saber, la facultad de fiscalización, de liquidación y de sanción.

La primera de ellas se puede dar, entre otras vías, mediante el desarrollo de una visita domiciliaria. Toda visita domiciliaria se inicia con una orden, en la cual muchas veces se faculta a los inspectores que la llevan a cabo a que procedan, en su caso, al aseguramiento del interés fiscal, de conformidad con lo previsto en los artículos 45, 142,145 y 152 del Código Fiscal de la Federación, así como a practicar el embargo y secuestro de mercancías y/o documentación que se encuentren en el domicilio del contribuyente."¹⁹

Sin embargo, en el artículo 45 del Código Fiscal de la Federación en su último párrafo señala que :

" En ningún caso las autoridades fiscales podrán recoger la contabilidad del visitado " ; con la excepción que marca el artículo 44 del mismo Código Fiscal de la Federación, consistente en que, " Cuando exista peligro de que el visitado se ausente o pueda realizar

¹⁹ DIEGO ROSAS Jorge, NIETO MARTINEZ Gerardo, ORENDAIN KUNHARDT Ignacio, SALDAÑA OROZCO Jaime Jesús y ZENTENO GARCIA Gil Alonso. Op cit. p.p. 33 y 34.

maniobras para impedir el inicio o desarrollo de la diligencia, los visitadores podrán proceder al aseguramiento de la contabilidad. "

" Es de interés mencionar que se ha considerado el que, al no preverse la posibilidad de que el contribuyente visitado pueda ser oído en defensa legal, previamente al acto de molestia y privación, dichas disposiciones legales contravienen expresamente lo dispuesto por el artículo 14 constitucional.

En este aspecto conviene señalar que el Constituyente de 1917 no permitió a la autoridad legislativa, ni a ninguna otra, mermar o menoscabar la esfera jurídica de un gobernado, sin que antes se le haya dado la oportunidad de hacer valer lo que a su derecho conviene, criterios que han sido confirmados por la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

En especial se advierte que ciertas disposiciones del Código Fiscal de la Federación, e incluso de la Ley Aduanera y su Reglamento, que contemplan la posibilidad del embargo, retención, sustracción y secuestro de bienes durante el desarrollo de una auditoría fiscal, resultan ser violatorias del segundo párrafo del artículo 14 constitucional.

Es así como la garantía de audiencia representa una de las más importantes dentro de cualquier régimen jurídico, y en especial significa una defensa esencial que tiene el gobernado frente a los actos de las autoridades fiscales. "²⁰

" Tocante a la legalidad.

La garantía de legalidad en materia fiscal se cumple cuando una autoridad competente, al emitir un acto determinado, funda y motiva el mismo, entendiéndose por lo primero que dicho acto debe basarse en una disposición normativa general, y por lo segundo, el indicar que las circunstancias y modalidades del caso particular encuadren dentro de esa norma general.

De lo anterior se deriva que para que una autoridad fiscal emita un acto debidamente fundado y motivado y, por tanto, que cumpla con la garantía de legalidad, debe citar las disposiciones en que apoya su

²⁰ DIEGO ROSAS Jorge, NIETO MARTINEZ Gerardo, ORENDAIN KUNHARDT Ignacio, SALDAÑA OROZCO Jaime Jesús y ZENTENO GARCIA Gil Alonso. Op cit. p.p. 34 y 35.

proceder y, además, habrá de exponer los motivos y causas del caso particular que encuadran en los supuestos normativos.

Como lo comentamos, también en materia tributaria la autoridad está obligada a respetar la garantía de legalidad, no sólo en cuanto a que debe actuar conforme a una ley, sino, inclusive, abarcando actos de la autoridad legislativa, quien si bien puede crear leyes, debe hacerlo dentro de los márgenes establecidos en la Constitución General de la República. ²¹

" También los actos de una autoridad diversa a la legislativa deben respetar la citada garantía de legalidad, fundando y motivando debidamente su proceder, sin que el primer requisito pretenda cumplirse a base de inferencias o presunciones, dado que la facultad de la autoridad fiscal para actuar en determinada forma, debe estar prevista expresamente en un ordenamiento legal o reglamentario. ²²

1.4 LA GARANTIA DE SEGURIDAD JURIDICA.

" En las relaciones entre gobernantes, como representantes del Estado, y gobernados, se suceden múltiples actos, imputables a los primeros, que tienden a afectar la esfera jurídica de los segundos. En otras palabras, el Estado, en ejercicio del poder soberano de que es titular como entidad jurídica y política suprema con substantividad propia, desempeña dicho poder sobre y frente a los gobernados por conducto de sus autoridades.

El Estado, al desplegar su actividad de imperio, al asumir su conducta autoritaria, imperativa y coercitiva, necesariamente afecta la esfera o ámbito jurídico que se atribuye a cada sujeto como gobernado, bien sea en su aspecto de persona física o de entidad moral.

Todo acto de autoridad, emanado por esencia del Estado y desempeñado por los diferentes órganos autoritarios estatales creados por el orden de derecho, tiene como finalidad inherente, imbibita, imponerse a alguien de diversas maneras y por distintas causas; es decir, todo acto de autoridad debe afectar a alguna persona moral o física en sus múltiples derechos: vida, propiedad, libertad, etc.

²¹ DIEGO ROSAS Jorge, NIETO MARTINEZ Gerardo, ORENDAIN KUNHARDT Ignacio, SALDAÑA OROZCO Jaime Jesús y ZENTENO GARCIA Gil Alonso. Op cit. p.35.

²² Ibid. p.37.

Dentro de un régimen jurídico, esto es, dentro de un sistema en que impera el derecho, bien bajo un carácter normativo legal o bajo un aspecto consuetudinario, esa afectación de diferente índole y de múltiples y variadas consecuencias que opera en el status de cada gobernado, debe obedecer a determinados principios previos, llenar ciertos requisitos, en síntesis, debe estar sometida a un conjunto de modalidades jurídicas, sin cuya observancia no sería válida desde el punto de vista del derecho.

Ese conjunto de modalidades jurídicas a que tiene que sujetarse un acto de cualquiera autoridad para producir válidamente, desde un punto de vista jurídico, la afectación en la esfera del gobernado a los diversos derechos de éste, y que se traduce en una serie de requisitos, condiciones, elementos, etc., es lo que constituye las garantías de seguridad jurídica.

Estas implican, en consecuencia, el conjunto general de condiciones, requisitos, elementos o circunstancias previas a que debe sujetarse una cierta actividad estatal autoritaria para generar una afectación válida de diferente índole en la esfera del gobernado, integrada por el summum de sus derechos subjetivos.

Por ende, un acto de autoridad que afecte el ámbito jurídico particular de un individuo como gobernado, sin observar dichos requisitos, condiciones, elementos o circunstancias previos, no será válido a la luz del Derecho.

La seguridad jurídica in genere, al conceptuarse como el contenido de varias garantías individuales consagradas por la Ley Fundamental, se manifiesta como la sustancia de diversos derechos subjetivos públicos individuales del gobernado oponibles y exigibles al Estado y a sus autoridades, quienes tienen la obligación de acatarlos u observarlos.

Esta obligación estatal y autoritaria es de índole activa en la generalidad de los casos tratándose de las diferentes garantías de seguridad jurídica, o sea, que el Estado y sus autoridades deben desempeñar, para cumplir dicha obligación, actos positivos, consistentes en realizar todos aquellos hechos que impliquen el cumplimiento de todos los requisitos, condiciones, elementos o circunstancias exigidas para que la afectación que generen sea jurídicamente válida.

A diferencia de la obligación estatal y autoritaria que se deriva de la

relación jurídica que implican las demás garantías individuales, y que ostenta una naturaleza negativa en la generalidad de los casos, la que dimana de las garantías de seguridad jurídica es eminentemente positiva en términos generales, ya que se traduce, no en un mero respeto o en una abstención de vulnerar, sino en el cumplimiento efectivo de todos aquellos requisitos, condiciones, elementos o circunstancias, etc., cuya observancia sea jurídicamente necesaria para que un acto de autoridad produzca válidamente la afectación particular, en la esfera del gobernado, que esté destinado a realizar.

Así, verbigracia, si a una persona se la pretende privar de su libertad por un acto autoritario, se la debe oír en defensa, de acuerdo con las formalidades esenciales del procedimiento, etc., requisitos o condiciones para cuya observancia la autoridad debe desempeñar una conducta positiva. "²³

1.5 PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES QUE RIGEN A LAS GARANTIAS INDIVIDUALES.

" Siendo nuestra Constitución la fuente de las garantías individuales, o sea el ordenamiento en el cual éstas se consagran, formando, por ende, parte de la Ley Fundamental, es lógico y evidente que están investidas de los principios esenciales que caracterizan al cuerpo normativo supremo respecto de la legislación secundaria.

Por consiguiente, las garantías individuales participan del principio de *Supremacía Constitucional*, (consignado en el artículo 133 de la Ley Suprema), en cuanto tienen prevalencia sobre cualquier norma o ley secundaria que se les contraponga y primacía de aplicación sobre la misma, por lo que todas las autoridades deben observarlas preferentemente a cualquier disposición ordinaria.

Por otra parte, las garantías individuales, que forman parte integrante de la Constitución, están, como ésta, investidas del principio de *Rigidez Constitucional*, en el sentido de que no pueden ser modificadas o reformadas por el Poder Legislativo Ordinario (o sea, por el Congreso de la Unión como órgano legislativo federal y para el Distrito y Territorios Federales, y por las Legislaturas de los Estados), sino por un poder extraordinario integrado en los términos del artículo 135 de la Ley Fundamental. "²⁴

²³ BURGOA, Ignacio. Op cit. p.p. 494, 494 y 495.

²⁴ BURGOA, Ignacio. Op cit. p.p. 177 y 178.

1.6 LA SUPREMACÍA CONSTITUCIONAL DE LA CARTA MAGNA.

" Se trata de un principio que obedece a los lineamientos esenciales de nuestro orden jurídico, que basa su existencia en una norma suprema y, por ende, jerárquicamente superior a todas las demás: la Constitución. "25

Como afirma Miguel Villoro Toranzo: "Dentro de un sistema nacional (por ejemplo, el del Derecho Mexicano), el grado superior máximo corresponde a la Constitución, que podrá ser escrita (la mayor parte de los países, incluso México) o consuetudinaria (Gran Bretaña). Kelsen la llama Ley Primaria porque tiene primacía sobre todas las demás, que son Leyes Secundarias.

Cada norma de grado jerárquico superior tiene, respecto de las normas que le son inferiores, dos propiedades: la de regular su creación y la de establecer preceptos que deben ser respetados por las normas inferiores so pena de invalidez.

La regulación de la creación de normas inferiores la puede hacer la norma superior en forma expresa o en forma tácita. Hay regulación expresa cuando la norma superior determina la constitución del órgano que deberá crear las normas inferiores y especifica los ámbitos de validez de las mismas. Así, por ejemplo, nuestra Constitución determina expresamente la estructura del Congreso de la Unión y especifica (en el Artículo 73) cuáles son sus facultades para crear normas inferiores. "26

" La Constitución establece los principios fundamentales de todo orden jurídico a manera de enunciados generales, lo cual significa que todas las normas restantes en una u otra forma derivan de ella y no pueden, bajo ningún motivo, contradecirla o alterar el sentido de esos enunciados generales.

El Derecho Positivo Mexicano es eminentemente constitucionalista. La Carta Magna lo fundamenta, lo crea y le otorga validez. Esto trae como consecuencia que las llamadas Leyes Secundarias (es decir,

²⁵ ARRIOJA VIZCAINO, Adolfo. Derecho Fiscal. Décima tercera edición. Editorial Themis, S.A. de C.V. México, 1998, p. 25.

²⁶ Villoro Toranzo, Miguel. Introducción al Estudio del Derecho. Segunda Edición. Editorial Porrúa, S.A. México, 1974, p.p. 301 y 302.

todas aquellas cuya creación y existencia autoriza la propia Constitución, pero que evidentemente no forman parte de ella) tengan que ajustarse y respetar los principios y enunciados constitucionales, puesto que de lo contrario su invalidez e inaplicabilidad a casos concretos puede ser declarada por los Tribunales Federales, a solicitud de cualquier interesado, mediante la interposición del llamado Juicio de Amparo.

O sea que nuestro sistema constitucional no solamente prevé la subordinación de las leyes ordinarias o secundarias a las disposiciones de la Ley Suprema, sino que establece además los mecanismos jurisdiccionales apropiados para que tal subordinación resulte efectiva.

Dentro de este contexto, el Derecho Fiscal no puede constituir, por supuesto, un caso de excepción. Las normas jurídico-tributarias, al igual que el resto de la legislación ordinaria, emanan de la Constitución, y por consiguiente, deben sujetarse a sus principios y disposiciones.

Aun cuando la materia propiamente fiscal no es objeto de un tratamiento detallado y preciso por parte de nuestra Carta Magna, es evidente que en diversos textos de la misma (los Artículos 31, fracción IV, 73, fracciones VII y XXIX, y 131) aparecen consignados los principios fundamentales de nuestro sistema tributario.

En esas condiciones, las Leyes Fiscales, para resultar válidas y aplicables deben respetar y adecuarse, dentro de las características y modalidades propias de su contenido específico, a esos principios fundamentales, puesto que en caso contrario, los afectados por sus disposiciones estarían legitimados para demandar su inconstitucionalidad a través de los mecanismos jurisdiccionales correspondientes. ²⁷

1.7 JERARQUÍA DE LA CONSTITUCIÓN.

Primordialmente la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos se encuentra ubicada por encima de cualquier otra ley, ya que de dicha ley suprema o principal, emanan todas las leyes secundarias.

²⁷ ARRIOJA VIZCAINO, Adolfo. Op. Cit. p.p. 25 y 26.

Por consiguiente no habrá ninguna otra legislación, tratado o convenio que pueda ocupar un lugar mayor que la propia Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, ya que ésta disposición está señalada en la misma.

En base a lo que establece el artículo 133 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos , en relación a que :

" Esta Constitución, las leyes del Congreso de la Unión que emanen de ella y todos los tratados que estén de acuerdo con la misma, celebrados y que se celebren por el Presidente de la República, con aprobación del Senado, serán la Ley Suprema de toda la Unión. "

Como claramente se puede apreciar, nuestra Carta Magna enmarca que la misma Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos está en primer plano cómo supremacía por arriba de cualquier otra disposición legal en todo el país Mexicano.

De tal manera que, tenemos el siguiente " orden jerárquico normativo:

- 1) Normas fundamentales, contenidas en la ley primaria o Constitución de la Nación.
- 2) Normas secundarias, contenidas en las leyes aprobadas por el Congreso.
- 3) Normas reglamentarias, contenidas en los reglamentos, decretos, órdenes y acuerdos emitidos por el Poder Ejecutivo y, en sus casos, por las Secretarías y Departamentos de Estado.
- 4) Normas individualizadas, contenidas en las decisiones del Poder Judicial o del Poder Ejecutivo, o en los convenios celebrados entre particulares. "28

Atendiendo a lo que establece el artículo 41 párrafo primero de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en cuanto a que las leyes de los Estados en ningún caso podrán contravenir las estipulaciones del Pacto Federal; es decir que las leyes secundarias siempre deben de respetar lo que establece la Carta Magna, ya que esta se encuentra por encima de cualquier ley por jerarquía.

²⁸ Villoro Toranzo, Miguel. Op. Cit. p. 304.

CAPITULO SEGUNDO

LA RELACION TRIBUTARIA Y LAS FACULTADES DE COMPROBACION DE LA AUTORIDAD FISCAL.

2.1 LA RELACION TRIBUTARIA.

2.1.1 LA OBLIGACIÓN CIVIL.

Dice Manuel Borja Soriano que: "en el Derecho Romano según se desprende de la Instituta de Justiniano (libro III, tít. XIII): Obligatio est iuris vinculum, quo necessitate adstringimur alicuius solvendae rei secundum nostrae civitatis iura. Es decir, que la obligación es un vínculo de derecho, por el que somos constreñidos con la necesidad de pagar una cosa según las leyes de nuestra ciudad."²⁹

Para Manuel Borja Soriano la obligación "es la relación jurídica entre dos personas en virtud de la cual una de ellas, llamada deudor, queda sujeta para con otra, llamada acreedor, a una prestación o a una abstención de carácter patrimonial, que el acreedor puede exigir al deudor."³⁰

La obligación, dice el Maestro Manuel Bejarano Sánchez: "es la necesidad jurídica que tiene la persona llamada deudor, de conceder a otra llamada acreedor, una prestación de dar, de hacer o de no hacer."³¹

Rafael Rojina Villegas por su parte define a la obligación como "un vínculo jurídico por virtud del cual una persona denominada deudor, se encuentra constreñida jurídicamente a ejecutar algo a favor de otra persona, llamada acreedor."³²

Para el Licenciado Antonio González Jiménez, de acuerdo con la doctrina civilista de las obligaciones "las obligaciones nacen de la voluntad del obligado o bien de la voluntad de la Ley, en el primer caso se esta ante obligaciones denominadas voluntarias o

²⁹ BORJA SORIANO Manuel. Teoría General de las obligaciones, Tomo I, editorial Porrúa, México 1968, p. 79.

³⁰ BORJA SORIANO Manuel, Op. Cit. p. 81.

³¹ BEJARANO SÁNCHEZ Manuel obligaciones civiles, colección de textos jurídicos universitarios, editorial Harla, tercera edición, México 1984, p. 7.

³² ROJINA VILLEGAS Rafael Teoría General de las obligaciones, compendio de derecho civil, editorial Porrúa, México 1994, p. 3.

consensuales y en el segundo se esta frente a obligaciones legales, o "ex lege". Tratándose de las obligaciones voluntarias se acepta comúnmente que en estas la Ley es la fuente mediata de las mismas y la voluntad su fuente inmediata, lo anterior porque efectivamente es la voluntad la que da nacimiento a la obligación pero siempre y cuando se encuentre tutelada por una norma jurídica, es decir, para que la voluntad pueda ser fuente de las obligaciones se requiere que exista una norma jurídica que le atribuya tal eficiencia. Respecto a las obligaciones legales, en ellas tanto la fuente mediata, como inmediata se encuentra en la Ley."³³

El maestro Sergio Francisco de la Garza señal: "que las obligaciones en general pueden tener tres fuentes:

- a) La Ley, por si misma, sin conexión con ningún hecho jurídico: a las obligaciones que nacen en esta forma, se les da el nombre de obligaciones meramente legales.
- b) La Ley, unida a la realización de un hecho generador previsto por ella, y distinto de la voluntad de obligarse: a estas obligaciones se les llaman obligaciones legales u obligaciones *ex lege*.
- c) La voluntad de un sujeto, dirigida a producir a su cargo el nacimiento de una obligación, esto es, a convertirse en obligado, y reconocida por la Ley como tal fuente de la obligación: a estas obligaciones se les denominan obligaciones voluntarias."³⁴

2.1.2 ELEMENTOS DE LA OBLIGACIÓN CIVIL.

Señala el Maestro Manuel Bejarano Sánchez que "la obligación consta de tres elementos indispensables: La existencia de sujetos, los objetos y la relación jurídica."³⁵

Los sujetos dice Manuel Bejarano Sánchez "son las persona aptas para ser titulares de derechos y resultar obligadas. Para una obligación bastan dos sujetos:

- a) El que ostenta el derecho subjetivo, el que tiene la facultad y recibe el nombre de acreedor o sujeto activo; y

³³ GONZÁLEZ JIMÉNEZ Antonio. Lecciones de Derecho Tributario, editorial Ecafsa, México 1998, p. 241.

³⁴ DE LA GARZA Sergio Francisco. Derecho Financiero Mexicano, editorial Porrúa, México 2000 p. 545.

³⁵ BEJARANO SÁNCHEZ Manuel, Op.Cit. p.p. 6 y 15.

b) El que soporta la deuda, es decir, el que tiene el deber correlativo: esta obligado y recibe el nombre de deudor o sujeto pasivo."³⁶

Respecto al objeto refiere Manuel Bejarano Sánchez: "es lo que el deudor debe dar, hacer o no hacer. Es el contenido de la conducta del deudor."³⁷

Según el Licenciado Manuel Bejarano Sánchez, se tiene que contestar la siguiente interrogante: ¿A que se comprometió el deudor? La respuesta a esta interrogante nos la da el objeto.

Dice Manuel Bejarano Sánchez que la relación jurídica "es el vínculo ideal que ataca al deudor respecto a su acreedor. El acreedor y el deudor se hallan unidos por esa liga imaginaria. Sin embargo en los orígenes del derecho romano y en el derecho germánico arcaico, el ligamento que ataba al deudor frente a su acreedor no era solo conceptual, sino real. Los efectos que producía el nexum ante el incumplimiento del deudor, atribuían al acreedor el poder de atacar materialmente a aquel, y aun de disponer de su vida".³⁸

2.1.3 LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA.

Señala Luis Humberto Delgadillo Gutiérrez "para precisar los conceptos de obligación y relación jurídica tributaria es conveniente partir de la presencia de una norma jurídica que en sí y por sí, no obliga a nadie mientras no se dé un hecho o situación prevista por ella; es decir, mientras no se realice el presupuesto normativo. Una vez realizado este supuesto previsto por la norma se producirán las consecuencias jurídicas, los cuales serán imputadas a los sujetos que se encuentren ligados por el nexo de causalidad que relaciona el presupuesto con la consecuencia".³⁹

La obligación tributaria a juicio del Maestro Emilio Margain Manautou es: "la cantidad debida por el sujeto pasivo al sujeto activo, cuyo pago extingue dicha obligación."⁴⁰

³⁶ Ibid p.p. 6 y 15.

³⁷ BEJARANO SÁNCHEZ Manuel Op cit., p.9.

³⁸ Ibid p.9.

³⁹ DELGADILLO GUTIÉRREZ Luis Humberto Principios de derecho tributario, Noriega editores, tercera edición, México 1988, p. 97.

⁴⁰ MARGAIN MANAUTOU Emilio, Introducción al estudio del Derecho Tributario

La obligación tributaria dice el Maestro Hugo Carrasco Iriarte "se define como:

- a) Una obligación de derecho público
- b) Tiene por sujeto activo al Estado, único titular originario de la soberanía financiera.
- c) Es una pretensión que el Estado define a través de sus órganos administrativos.
- d) Es una pretensión que se dirige a los sujetos pasivos de la obligación, ya sean deudores directos, ya estén señalados por la Ley como responsables hacia el Estado en lugar de los deudores directos o conjunta o solidariamente con éstos.
- e) Tienen por objeto una prestación pecuniaria.
- f) Tiene su fuente jurídica en la Ley,
- g) Tiene su causa ético-jurídica en los servicios generales y particulares que el Estado presta a los contribuyentes y en la capacidad individual de estos últimos para contribuir a los gastos públicos."⁴¹

2.1.4 LA RELACIÓN TRIBUTARIA.

La relación tributaria dice el Maestro Luis Humberto Delgadillo Gutiérrez es:

"El vínculo jurídico entre diversos sujetos respecto del nacimiento, modificación, transmisión o extinción de derechos y obligaciones en materia tributaria."⁴²

En términos generales señala el mismo Luis Humberto Delgadillo Gutiérrez que se ha considerado como obligación:

"A la necesidad jurídica que tiene una persona de cumplir una prestación de diverso contenido, o como la conducta debida en virtud de la sujeción de una persona a un mandato legal. Como hemos visto, al realizarse el supuesto previsto por la norma surgen consecuencias jurídicas que se manifiestan en derechos y obligaciones, y que la teoría considera que pueden ser de dar, de

Mexicano, editorial Porrúa, novena edición, México 1989. p 284.

⁴¹ CARRASCO IRIARTE Hugo. Diccionario de derecho fiscal, editorial Oxford, México 1998. p. 353.

⁴² DELGADILLO GUTIÉRREZ Luis Humberto, Op cit., p. 99.

hacer, no hacer y tolerar." ⁴³

La relación tributaria dice el Maestro Hugo Carrasco Iriarte: "es un vínculo que se establece entre un sujeto llamado activo, Estado, y otro sujeto llamado pasivo, el contribuyente, cuya única fuente es la Ley y nace en virtud de la Ley, por cuya realización el contribuyente se encuentra en la necesidad jurídica de cumplir con ciertas obligaciones formales y además de entregar al Estado, cierta cantidad de bienes, generalmente dinero, que éste debe destinar a la satisfacción del gasto público."⁴⁴

La relación Tributaria continua señalando el Maestro Hugo Carrasco Iriarte:

"Es de derecho público en donde la obligación de entregar cantidades de dinero, es decir, de pagar tiene semejanza con la obligación civil, aun cuando se distingue en que su monto se determina unilateralmente, su fin es público, el cobro se realiza por actos ejecutivos y por medios exorbitantes, además, su contenido no es únicamente el pago. La relación tributaria es también de naturaleza legal: da lugar a un vínculo obligatorio personal; por ultimo, la obligación tributaria no es causal: su único origen es la soberanía del Estado."⁴⁵

Dice el Maestro Emilio Margain Manautou que la relación tributaria es "el conjunto de obligaciones que se deben el sujeto pasivo y el sujeto activo y se extinguen al cesar el primero en las actividades de la Ley tributaria."⁴⁶

Respecto a la relación tributaria señala el Maestro Sergio Francisco de la Garza, que:

"Las relaciones jurídicas que tienen como contenido una obligación de dar, hacer, de no hacer o tolerar, serán fiscales o tributarias según que estén relacionadas con una obligación sustantiva que tengan carácter fiscal o tributario."⁴⁷

Señalan Jesús Valtierra Quintana y Jorge Yañez Rojas que de

⁴³ Ibid p.101.

⁴⁴ CARRASCO IRIARTE Hugo, Op cit., p. 436.

⁴⁵ Ibid, p. 436.

⁴⁶ MARGAIN MANAUTOU Emilio, Op cit., p 286.

⁴⁷ DE LA GARZA Sergio Francisco, Op cit., p.487.

una relación Tributaria se derivan obligaciones para tres categorías de personas:

"Para el Sujeto activo, para el Sujeto pasivo y para los terceros."⁴⁸

Específicamente, en el caso del sujeto pasivo del impuesto, refieren Jesús Valtierra Quintana y Jorge Yañez Rojas, que puede tener dos clases de obligaciones:

"Principales y Secundarias.

La obligación principal (sustantiva) es una sola y consiste en pagar el impuesto.

Las obligaciones secundarias (formales) pueden ser de tres clases:

- A) de hacer
- B) de no hacer; y
- C) de tolerar.

Hay ocasiones en que el sujeto pasivo no tiene la obligación principal, pero sí las secundarias; esto sucede cuando reuniéndose todas las circunstancias que hacen consistir la situación de un individuo con la prevista en la Ley, falta solo la realización del hecho generador del crédito fiscal, y tiene como objeto controlar al sujeto para el caso de que, existiendo la obligación de pago, esté solamente tratando de burlarla."⁴⁹

Para efectos de este trabajo de investigación, ejemplificaremos algunas de las obligaciones que se pueden presentar en materia fiscal:

Por ejemplo son algunas obligaciones de dar:

- a) Pagar impuestos
- b) Enterar retenciones
- c) Pagar multas

Entre otras obligaciones de hacer están las de:

⁴⁸ VALTIERRA QUINTANA Jesús, YAÑEZ ROJAS Jorge Derecho tributario mexicano, Editorial Trillas, México 1991. P.p 153 y siguientes.

⁴⁹ VALTIERRA QUINTANA Jesús, YAÑEZ ROJAS Jorge Derecho tributario mexicano, Editorial Trillas, México 1991. P.p 153 y siguientes.

- a) Presentar declaraciones (artículo 31 del Código Fiscal de la Federación).
- b) Llevar libros de contabilidad (artículo 28 del Código Fiscal de la Federación).
- c) Llevar sistemas contables autorizados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (artículo 28 fracción I del Código Fiscal de la Federación).
- d) Llevar registros y documentación comprobatoria de los asientos, los que deberán conservarse en un término de cinco años. (artículo 29 y 30 del Código Fiscal de la Federación).
- e) Expedir comprobantes fiscales (29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación).
- f) Enterar contribuciones que se hayan recaudado o retenido a los contribuyentes (artículo 75 fracción III del Código Fiscal de la Federación).

Son por ejemplo obligaciones de no hacer:

- a) El no hacer uso de documentos falsos en que se hagan constar operaciones inexistentes (artículo 75 fracción II inciso a del Código Fiscal de la Federación).
- b) No llevar doble juego de libros (artículo 75 fracción II inciso d del Código Fiscal de la Federación).

Como algunos ejemplos de obligaciones de tolerar, tenemos:

- a) Aceptar las visitas domiciliarias. (artículos 44, 45, 46, 47, 49 del Código Fiscal de la Federación).
- b) Permitir a las autoridades fiscales la revisión de la documentación contable que tenga relación con las obligaciones a cargo del contribuyente (artículo 48 del Código Fiscal de la Federación).
- c) Tolerar las medidas de control del fisco y colaborar con su ejecución (artículo 53 del Código Fiscal de la Federación).
- d) Permitir la intervención de la caja de la negociación, cuando así lo ordena la autoridad exactora para garantizar un crédito fiscal (artículo 141 fracción V del Código Fiscal de la Federación).

2.1.5 EL CRÉDITO FISCAL.

"Si la obligación fiscal en general no es exigible de inmediato, tratándose de obligación sustantiva fiscal su exigibilidad adquiere matices especiales, ya que esta no es exigible como tal, puesto que

requiere transformación a crédito fiscal, lo cual se realiza a través de un procedimiento denominado "determinación", mediante el cual se precisa el *cuantum*, el monto de aquella obligación sustantiva."⁵⁰

Este comentario lo refiere Luis Humberto Delgadillo para referirse al crédito fiscal.

Refiere el mismo Luis Huberto Delgadillo que el artículo 18 del Código Fiscal de la Federación anterior establecía que:

*"El crédito fiscal es la obligación fiscal determinada en cantidad líquida ..", por lo que: "toda cantidad que la Federación tuviera derecho a percibir, por cualquier concepto, debería ser considerada crédito fiscal una vez que estuviera precisada su cuantía".*⁵¹

Por su parte el artículo 4o Código Fiscal de la Federación vigente establece lo siguiente:

"Son créditos fiscales los que tenga derecho a percibir el Estado o sus organismos descentralizados que provengan de contribuciones, de aprovechamientos o de sus accesorios, incluyendo los que deriven de responsabilidades que el Estado tenga derecho a exigir de sus servidores públicos 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."

Para Luis Humberto Delgadillo:

*"Toda obligación fiscal determinada en cantidad líquida es un crédito fiscal, pero no todo crédito fiscal deriva de una obligación fiscal."*⁵²

Crédito fiscal refiere el maestro Hugo Carrasco Iriarte:

*"Significa lo que se debe a una persona, y, desde luego algo que se adeuda a una Tesorería; existe un crédito a favor de la misma que tiene derecho a cobrar. Es decir, es la obligación tributaria en sentido estricto, determinada en cantidad líquida."*⁵³

Para Sánchez Piña:

⁵⁰ DELGADILLO GUTIÉRREZ Luis Humberto, Op cit., p. 107.

⁵¹ Ibid, p. 107.

⁵² DELGADILLO GUTIERREZ Luis Humberto,. Op.cit., p. 107.

⁵³ CARRASCO IRIARTE Hugo, Op cit., p.p 136-137.

".. El crédito fiscal es la obligación fiscal determinada en cantidad líquida y debe pagarse en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas."⁵⁴

2.1.6 DETERMINACIÓN DEL CRÉDITO FISCAL.

Como se explicó anteriormente, cuando la obligación tributaria sustantiva se ha manifestado con la adecuación del hecho generador al hecho imponible, se debe cumplir la conducta predeterminada por la norma consistente en un dar. Para que esto opere se requiere precisar su contenido, es decir, cual es la cantidad que debe darse, el quantum de la obligación.

Nuestra legislación fiscal establece en qué momento nace la obligación fiscal, pero mientras ella no se cuantifique, ni el sujeto activo ni el pasivo tendrán la certeza de qué cantidad es la que se debe.

Dice Luis Humberto Delgadillo Gutiérrez que:

"La Doctrina ha desarrollado ampliamente la institución de la determinación figura que se estableció en nuestro país a partir de la aparición del libro de Mario Pugliese, titulado Instituciones de Derecho Financiero, en cuya traducción al idioma español se utilizó la palabra italiana "accertamiento", que dio origen a su uso generalizado y que posteriormente se tradujo como determinación, término que se utiliza en la actualidad para señalar el hecho de fijar en cantidad líquida la cuantía del crédito fiscal."⁵⁵

El procedimiento que conocemos como determinación señala el mismo Luis Humberto Delgadillo Gutiérrez:

"Está constituido por dos aspectos:

- a) Por una parte, se integra con el conjunto de actos tendientes a la verificación del hecho generador, con lo cual se comprueba que la hipótesis contenida en el hecho imponible se ha realizado.

⁵⁴ SÁNCHEZ PIÑA José de Jesús Nociones de Derecho Fiscal, Editorial Pac. 5ª. Edición, México 1998 p. 44.

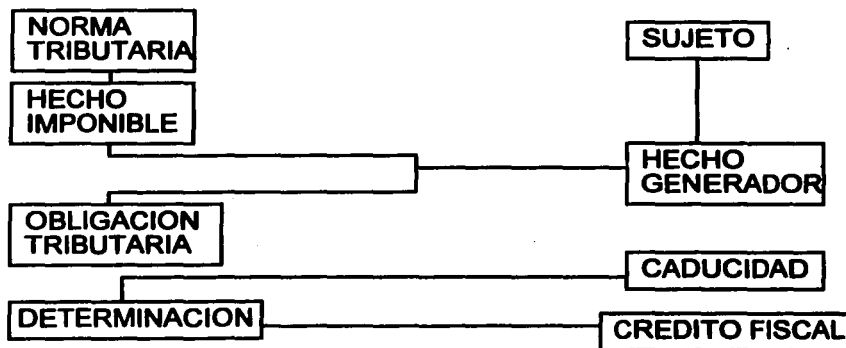
⁵⁵ DELGADILLO GUTIERREZ Luis Humberto, Op.cit.,p. 108.

b) Por la otra, se realiza la calificación de los elementos de las contribuciones; es decir, se precisan el objeto, los sujetos, la base y la tasa o tarifa, y se hace la operación aritmética que nos da como resultado la cantidad líquida a pagar o el crédito fiscal."⁵⁶

La determinación refiere el mismo Luis Humberto Delgadillo se realiza en dos fases una determinación con conocimiento y una determinación sobre base estimada:

"La determinación con conocimiento, se ejecuta ya sea por el sujeto pasivo, o por la administración tributaria, con pleno conocimiento y comprobación del hecho generado en cuanto a sus características y elementos, y además en cuanto a su magnitud económica. Se conoce con certeza el hecho y valores imponible, y la determinación sobre base estimada existe cuando la administración tributaria, o sea el propio sujeto activo, determina la base imponible con ayuda de presunciones establecidas por la propia Ley."⁵⁷

Claro ejemplo de la determinación de un crédito fiscal, nos lo ilustra Luis Humberto Delgadillo Gutiérrez, en su obra principios de Derecho Tributario, en su página 113, en la cual se ilustra el siguiente esquema:



"58

⁵⁶ Ibid, p.109.

⁵⁷ Ibid p.p. 107-109.

⁵⁸ Ibid p. 113.

2.1.7 NACIMIENTO DEL CRÉDITO FISCAL.

El crédito fiscal dice Sánchez Piña:

"Nace en el momento que la persona realiza el supuesto de Ley, esto es: cuando un individuo efectúa un acto que prevé la hipótesis tributaria deberá cumplir con la obligación a que se refiere la Ley. Por tal motivo las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho previstas en la leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran."⁵⁹

A nuestro juicio por su origen el crédito fiscal puede clasificarse de la siguiente forma:

- A) Crédito fiscal principal.- Deriva de contribuciones y aprovechamientos.
- B) Crédito fiscal accesorio.- nace cuando el particular omite cumplir con sus obligaciones sustantivas, es decir, incumple con el dar dentro del plazo exigido por la ley; omite cumplir con sus obligaciones formales, es decir, incumple con el hacer, no hacer o con el tolerar; o bien, en tercer lugar, cuando el contribuyente cumple con la obligación sustantiva de dar o con las obligaciones formales, de hacer, no hacer o tolerar, pero lo hace erróneamente.

El artículo 2º del Código Fiscal en su último párrafo, nos habla de los accesorios de las contribuciones, al respecto señala:

"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 hagan referencia únicamente a contribuciones no se entenderán incluidos los accesorios, con excepción de lo dispuesto en el artículo 1º."

La doctrina del Derecho, manifiesta que lo accesorio sigue siempre la suerte del principal y por ende que no puede existir un accesorio, sino existe un principal. Consideramos que esta figura doctrinal en lo que se refiere al crédito fiscal no le es aplicable, ya que nosotros consideramos que los créditos fiscales según su origen pueden ser autónomos, es decir, los créditos fiscales accesorios, no necesitan que se genere o nazca un crédito fiscal principal para poder subsistir,

⁵⁹ SÁNCHEZ PIÑA José de Jesús, Op.cit., p. 46.

ni dependen del primero, sino que por el contrario, el nacimiento de un crédito fiscal, depende de lo que el particular realice o no realice.

En este sentido el crédito fiscal principal, se genera cuando el particular omite pagar sus impuestos.

Tratándose de crédito fiscal accesorio se contemplan en el referido artículo 2º último párrafo del Código Fiscal de la Federación, a los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización.

En el artículo 20 del Código Fiscal de la Federación en su párrafo octavo se señala el orden de aplicación, de los créditos fiscales (llámesele a esto secuencia o prelación de pagos), y señala que deberá hacerse de la siguiente forma:

"Los pagos que se hagan se aplicarán a los créditos más antiguos siempre que se trate de la misma contribución, y antes del adeudo principal, a los accesorios en el siguiente orden:

- a) *Gastos de ejecución.*
- b) *Recargos.*
- c) *Multas.*
- d) *La indemnización a que se refiere el séptimo párrafo del artículo 21 de este Código."*

De los anteriores preceptos del Código Fiscal podemos concluir que existen los accesorios, cuya naturaleza es de índole económica para el contribuyente que incumple con sus obligaciones fiscales. De esta situación queda un tanto excluida el género sanciones, cuya especie sería la multa, atendiendo a la naturaleza puramente económica.

Sin embargo, en las sanciones de tipo fiscal quedarían abiertas otras posibilidades de sancionar al particular, que no fueran exclusivamente pecuniarias, pues solamente quedarían comprendidas dentro de ellas, las multas. De lo anterior, podemos derivar que la clausura denotada en el artículo 84 fracción IV del propio Código Fiscal de la Federación es una sanción distinta a la monetaria llamada multa.

2.2 FACULTADES DE COMPROBACIÓN DE LA AUTORIDAD FISCAL.

2.2.1 SIGNIFICADO DE LAS FACULTADES DE COMPROBACION.

En base, a que de la relación tributaria se derivan una serie de obligaciones de carácter económico y formal (de pago de contribuciones y obligaciones accesorias) a cargo del sujeto pasivo (contribuyente), cuando éstos realizan determinadas situaciones jurídicas o de hecho. Como contrapartida el sujeto activo (autoridad fiscal) es el encargado y tiene el derecho de exigir las contribuciones a cargo de los contribuyentes, así como el cumplimiento de las obligaciones fiscales, para lo cual las disposiciones fiscales le dan ciertas facultades para comprobar si los sujetos pasivos han cumplido con lo que dictan las disposiciones fiscales.

De aquí que el significado de facultad de comprobación fiscal sea, el derecho otorgado o conferido expresamente por ley a la autoridad fiscal que viene siendo el sujeto activo de la relación tributaria, para comprobar que sean cumplidas las disposiciones fiscales, que por ley está obligado a cumplir el sujeto pasivo de dicha relación tributaria.

“ La relación tributaria es el vínculo jurídico que se establece entre un sujeto llamado activo, y otro sujeto llamado pasivo, por cuya realización el contribuyente se encuentra en la necesidad jurídica de cumplir con ciertas obligaciones formales y además de entregar al Estado(según el caso) cierta cantidad de bienes, generalmente dinero, que debe destinarse a la satisfacción del gasto público, y se extingue al cesar las actividades reguladas por la Ley Tributaria.”⁶⁰

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

Esto implica que para que se dé una relación tributaria, el contribuyente debe realizar cualquier hecho previsto en las leyes fiscales, alguna actividad gravada por estas leyes, cuando esto sucede surge la relación tributaria que deriva en una serie de obligaciones y derechos para él y para el Estado.

El artículo 42 del Código Fiscal de la Federación menciona las facultades de comprobación que tienen las autoridades fiscales para llevar acabo su función consistente en cerciorarse que los contribuyentes han cumplido con sus obligaciones fiscales.

⁶⁰ Sánchez Miranda, Arnulfo. Fiscal 1. Tercera Edición. Ediciones Contables, Administrativas y Fiscales, S.A. de C.V. México, 1998, p. 66.

2.2.2 OBJETO DE LAS FACULTADES DE COMPROBACION.

El mismo artículo 42 del Código Fiscal de la Federación menciona los fines que persiguen las autoridades fiscales al comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos, relacionados han cumplido sus obligaciones fiscales. Estos fines son:

- a) Comprobar si han cumplido con las disposiciones fiscales;
- b) En su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales;
- c) Comprobar la comisión de delitos fiscales; y
- d) Proporcionar información a otras autoridades fiscales.

2.2.3 MARCO LEGAL DE LAS FACULTADES DE COMPROBACION.

Basándome en el principio de legalidad consistente en que: **La autoridad solo podrá hacer lo que la ley le permita**, en tanto que el particular.....; la autoridad fiscal está facultada constitucionalmente para poder actuar, y de acuerdo con el artículo 16 constitucional que señala:

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

Luego entonces en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en su artículo 90 se establece que:

“La administración pública federal será centralizada y paraestatal conforme a la Ley Orgánica que expida el Congreso, que distribuirá los negocios del orden administrativo de la Federación que estarán a cargo de las Secretarías de Estado y Departamentos Administrativos y definirá las bases generales de creación de las entidades paraestatales y la intervención del Ejecutivo Federal en su operación”.

Por lo que **en la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal en su artículo 31 fracción XI, se faculta a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, para el despacho de asuntos como es él:**

Cobrar los impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos y aprovechamientos federales en los términos de las leyes aplicables y **vigilar y asegurar el cumplimiento de las disposiciones fiscales.**

Por consiguiente en el Código Fiscal de la Federación en el artículo 42 se establece que **Las Autoridades Fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados han cumplido con las disposiciones fiscales y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de los delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales, estarán facultadas para:**

- **RECTIFICAR LOS ERRORES EN LAS DECLARACIONES Y SOLICITUDES.**
- **REVISAR LA CONTABILIDAD.**
- **PRACTICAR VISITAS DOMICILIARIAS.**
- **REVISAR DICTAMENES FINANCIEROS.**
- **REVISAR LA EXPEDICIÓN DE COMPROBANTES FISCALES.**
- **PRACTICA DE AVALUOS.**
- **RECABAR INFORMES DE FUNCIONARIOS.**
- **FORMULAR DENUNCIAS Y QUERELLAS.**

2.2.4 CLASES DE FACULTADES DE COMPROBACION.

2.2.4.1 RECTIFICAR LOS ERRORES EN LAS DECLARACIONES Y SOLICITUDES.

Esta facultad de comprobación está contenida expresamente en la fracción I del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación y se encuentra reglamentada esta fracción en el artículo 22 fracción II (aquí se remite a las fracciones XXVII y XXVIII del artículo 20) del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación del 22 de marzo del 2001, en donde se señala que es competente la Administración Local de Recaudación, en lo que se refiere a lo siguiente:

“ Verificar el saldo a favor a compensar, determinar y cobrar las cantidades compensadas indebidamente, incluida la actualización y recargos a que haya lugar y, en su caso, imponer las multas correspondientes, así como efectuar la compensación de oficio de cantidades a favor de los contribuyentes.

Así como determinar y cobrar a los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, las diferencias por errores aritméticos en las declaraciones, y por el pago en parcialidades de contribuciones sin tener derecho a ello, así como el monto de los recargos, gastos de ejecución, honorarios y gastos extraordinarios que se causen en los procedimientos de ejecución, que lleve acabo, determinar y hacer efectivo el importe de los cheques no pagados de inmediato y de las indemnizaciones correspondientes. "

Esta facultad básicamente consiste en 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.

2.2.4.2 REVISAR LA CONTABILIDAD.

La Administración Local de Auditoría Fiscal está facultada para requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, o a contadores públicos autorizados que hayan formulado dictámenes o declaratorias para efectos fiscales, para que exhiban y, en su caso, proporcionen la contabilidad, declaraciones, avisos, datos, otros documentos e informes, y en el caso de dichos contadores, también para que exhiban sus papeles de trabajo; así como recabar de los servidores públicos y de los fedatarios, los informes y datos que tengan con motivo de sus funciones, todo ello para proceder a su revisión, a fin de comprobar el cumplimiento de las disposiciones legales fiscales y aduaneras.

También estará facultada para autorizar prórrogas para su presentación; pudiendo efectuar los requerimientos, a los contribuyentes, responsables solidarios, terceros con ellos relacionados y a los mencionados contadores con domicilio fuera de su circunscripción territorial, cuando tengan relación con los contribuyentes domiciliados en su propia circunscripción territorial.

Y tratándose de las revisiones ya mencionadas, emitir los oficios de observaciones, el de conclusión de la revisión, y en su caso el de prórroga del plazo para concluir la revisión.

Esta facultad de comprobación fiscal está señalada en el artículo 25 fracción II (remitiéndose al artículo 23 fracción XI) del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria publicado

en el Diario Oficial de la Federación del 22 de marzo del 2001, reglamentando a la fracción II del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, en donde la autoridad fiscal se le faculta para requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio, establecimientos o en las oficinas de las propias autoridades, a efecto de llevar a cabo su revisión, la contabilidad, así como que proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requieran.

2.2.4.3 PRACTICAR VISITAS DOMICILIARIAS.

Esta facultad la encontramos señalada en el artículo 42 fracción III del Código Fiscal de la Federación, reglamentada esta fracción por el artículo 25 fracción II (remitiéndose al artículo 23 fracción VII) del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria publicado en el Diario Oficial de la Federación del 22 de marzo del 2001, de lo cual se desprende que la Administración Local de Auditoría Fiscal tiene a su cargo la facultad de ordenar y practicar visitas domiciliarias, auditorías, inspecciones, actos de vigilancia, verificaciones y demás actos que establezcan las disposiciones fiscales y aduaneras, para comprobar el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados en materia de impuestos, incluyendo los que se causen por la entrada al territorio nacional o salida del mismo de mercancías y medios de transporte, derechos, contribuciones de mejoras, aprovechamientos, estímulos fiscales, franquicias y accesorios de carácter federal; solicitar de los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, datos, informes o documentos, para planear y programar actos de fiscalización y en materia de determinación de la base de los impuestos generales de importación o exportación, verificar y, en su caso, determinar la clasificación arancelaria de las mercancías de procedencia extranjera.

También tendrá facultad para prorrogar los plazos en que se deban concluir las visitas domiciliarias o revisiones que se efectúen en las oficinas de las propias autoridades.

2.2.4.4 REVISAR DICTAMENES FINANCIEROS.

Otra de las facultades que tiene la Administración Local de Auditoría Fiscal se encuentra en el artículo 42 fracción IV del Código Fiscal de la Federación, reglamentando a esta fracción el artículo 25

fracción II (remitiéndose al artículo 23 fracción XV) del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación del 22 de marzo del 2001, consistente en revisar los dictámenes formulados por contador público registrado sobre los estados financieros relacionados con las declaraciones fiscales de los contribuyentes o respecto de operaciones de enajenación de acciones, o cualquier otro tipo de dictamen o declaratoria que tenga repercusión para efectos fiscales, reúnan los requisitos establecidos en las disposiciones fiscales; comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales relativas a impuestos, aportaciones de seguridad social, derechos, contribuciones de mejoras, aprovechamientos, estímulos fiscales, franquicias y accesorios federales; y autorizar prórrogas para la presentación del dictamen y los demás documentos que lo deban acompañar.

2.2.4.5 REVISAR LA EXPEDICIÓN DE COMPROBANTES FISCALES.

También tiene la Administración Local de Auditoría Fiscal facultad para ordenar y practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, a fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de la expedición de comprobantes fiscales y de la presentación de las solicitudes o avisos en materia del registro federal de contribuyentes, así como solicitar la exhibición de los comprobantes que amparen la legal propiedad o posesión de las mercancías, y verificar que los envases o recipientes que contengan bebidas alcohólicas cuenten con el marbete o precinto correspondiente.

Esta facultad de comprobación de la autoridad fiscal está contenida en el artículo 42 fracción V del Código Fiscal de la Federación y específicamente está reglamentada dicha fracción en el artículo 25 fracción II (remitiéndose al artículo 23 fracción IX) del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación del 22 de marzo del 2001.

2.2.4.6 PRACTICA DE AVALUOS.

La Práctica de Avalúos es una facultad de comprobación de la autoridad fiscal, la cual está contenida en el artículo 42 fracción VI del Código Fiscal de la Federación y se encuentra reglamentada dicha fracción en el artículo 25 fracción II (remitiéndose al artículo 23 fracción

VII)del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación del 22 de marzo del 2001, en donde la Administración Local de Auditoría Fiscal está facultada para practicar u ordenar avalúo o verificación física de toda clase de bienes, incluso durante su transporte.

Los avalúos que se practiquen para efectos fiscales tendrán vigencia durante seis meses, contados a partir de la fecha en que se efectúen y deberán llevarse a cabo por las autoridades fiscales, instituciones de crédito, la Comisión de Avalúos de Bienes Nacionales o por corredor público.

En aquellos casos en que después de realizado el avalúo se lleven a cabo construcciones, instalaciones o mejoras permanentes al bien de que se trate, los valores consignados en dicho avalúo quedarán sin efecto, aun cuando no haya transcurrido el plazo señalado en el párrafo que antecede.

2.2.4.7 RECABAR INFORMES DE FUNCIONARIOS.

La Administración Local de Auditoría Fiscal está facultada en base a la fracción VII del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, en donde se reglamenta a esta fracción en el artículo 25 fracción II(remitiendo al artículo 23 fracción XI)del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación del 22 de marzo del 2001, para recabar de los servidores públicos y de los fedatarios, los informes y datos que tengan con motivo de sus funciones, todo ello para proceder a su revisión, a fin de comprobar el cumplimiento de las disposiciones legales fiscales y aduaneras.

2.2.4.8 FORMULAR DENUNCIAS Y QUERELLAS.

De acuerdo con lo establecido por la fracción VIII del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, la cual se reglamenta por el artículo 28 fracción II(remitiéndose al artículo 26 fracción XII)del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación del 22 de marzo del 2001, en donde se señala a la Administración Local Jurídica que tiene la facultad de comprobación fiscal consistente en formular ante el Ministerio Público competente, las denuncias, querellas, declaratorias de que el fisco ha sufrido o pudo haber sufrido perjuicio, por los delitos previstos en el Código Fiscal de la Federación, salvo los delitos de defraudación

fiscal y sus equiparables y de los hechos que puedan constituir delitos de los servidores públicos del Servicio de Administración Tributaria en el desempeño de sus funciones, así como los relacionados con estos últimos y tratándose de hechos delictivos en que la Administración General Jurídica resulte afectada, o aquellos de que tenga conocimiento o interés, así como coadyuvar en todos los supuestos anteriores con el Ministerio Público competente, en representación del Servicio de Administración Tributaria.

En base al lo que establece el artículo 25 fracción II (remitiéndose al artículo 23 fracciones IV y XXIII) del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación del 22 de marzo del 2001, la Administración Local de Auditoría Fiscal, tiene a su cargo el poner a consideración de la unidad administrativa competente, asuntos en los que se debe formular la declaratoria de que el fisco ha sufrido perjuicio o querrela por considerarse que respecto de los mismos se cometió un delito fiscal; presentar denuncia de hechos ante el Ministerio Público de la Federación; así como informar a la autoridad competente de los hechos de que tenga conocimiento con motivo de sus actuaciones que puedan constituir delitos fiscales acompañando, en su caso, la cuantificación del perjuicio sufrido por el Fisco Federal; de aquellos delitos en que incurran servidores públicos del Servicio de Administración Tributaria en el desempeño de sus funciones, así como proporcionarle a dicha autoridad, en su carácter de coadyuvante del Ministerio Público el apoyo técnico y contable en los procesos penales que deriven de dichas actuaciones.

CAPITULO TERCERO

EL ACTO ADMINISTRATIVO Y LAS VISITAS DOMICILIARIAS PARA VERIFICAR LA EXPEDICIÓN DE COMPROBANTES FISCALES.

3.1 EL ACTO ADMINISTRATIVO.

Al estudiar el acto administrativo conviene tener presente que la administración realiza actos de distintas clases, entre los que se incluyen los contractuales y los unilaterales, individuales y generales.

Actos contractuales son los que nacen del acuerdo entre la administración y los particulares, como la celebración de un contrato de obra pública. A este tipo de actos la doctrina los reconoce específicamente como contratos administrativos.

Actos unilaterales de la administración son los realizados por su sola declaración unilateral, y pueden clasificarse en individuales y generales.

Se consideran individuales los actos unilaterales de la administración con efectos jurídicos respecto de una o varias personas determinadas, acerca de uno o varios casos específicos.

En cambio, se entienden como generales los actos unilaterales de la administración que producen efectos jurídicos respecto de un conglomerado indeterminado o una generalidad de personas o casos.

A los actos unilaterales de la administración la doctrina les denomina reglamentos administrativos, y los considera materialmente como leyes, por tratarse de normas generales, abstractas y obligatorias emitidas por la administración pública.

3.1.1 DEFINICIÓN DE ACTO ADMINISTRATIVO.

En sentido lato como dice el profesor argentino Agustín A. Gordillo:

"Acto administrativo es el dictado en ejercicio de la función administrativa, sin importar que órgano lo ejerce."⁶¹

⁶¹ A. GORDILLO Agustín. El acto administrativo, 2ª ed. Abeledo Perrot, Buenos Aires, 1969. p 40.

Actualmente la doctrina estima que la definición más clara es la que formula el profesor italiano Guido Zanobini:

"Acto administrativo es cualquier declaración de voluntad, deseo, conocimiento, juicio cumplida por un sujeto de la administración pública en ejercicio de una potestad tributaria."⁶²

Para el catedrático de la Facultad de Derecho de Madrid, Eduardo García de Enterría, el acto administrativo es:

"Una declaración de voluntad, de juicio, de conocimiento o de deseo realizada por la administración en el ejercicio de una potestad administrativa distinta de la potestad reglamentaria."⁶³

Para el especialista español de Derecho Administrativo, García Trevijano, el acto administrativo es:

"Una declaración unilateral de conocimiento, juicio o voluntad emanado de una entidad administrativa actuando en su faceta de Derecho Público, bien tendiente a constatar hechos, emitir opiniones, crear, modificar o extinguir relaciones jurídicas entre los administrados o la administración, o bien con simples efectos dentro de la propia esfera administrativa."⁶⁴

Para el maestro José Roberto Dromi el acto administrativo es:

"Toda Declaración unilateral efectuada en el ejercicio de la función administrativa que produce efectos jurídicos individuales en forma directa."⁶⁵

Para el catedrático español de Derecho Administrativo, José María Boquera Oliver, el acto administrativo es:

"La declaración de voluntad que crea unilateralmente e impone consecuencias jurídicas a un sujeto o sujetos por presumirse, con

⁶² ZANOBINI Guido- curso de derecho administrativo. Volumen 1. Ed Arayá, Buenos Aires, p.p 312 y 313.

⁶³ GARCÍA DE ENTERRIA Eduardo, Curso de Derecho Administrativo I, editorial Civitas S.A, Madrid 1982. p. 457.

⁶⁴ Citados por el Lic. Gabriel Ortiz en el postgrado de Derecho Administrativo. U.P 1998.

⁶⁵ Citados por el Lic. Gabriel Ortiz en el postgrado de Derecho Administrativo. U.P 1998.

presunción *iuris tantum*, su legalidad."⁶⁶

Para el maestro Manuel María Díez, el acto administrativo:

"Es una declaración de un órgano del Poder Ejecutivo en ejercicio de su función administrativa que produce efectos jurídicos en relación a terceros".⁶⁷

Por su parte, el reconocido administrativista mexicano Don Andrés Serra Rojas, considera al acto administrativo:

"Como un acto jurídico, una declaración de voluntad, de conocimiento, de juicio, de deseo, unilateral, externa, concreta y ejecutiva, que constituye una decisión ejecutoria, que emana de un sujeto: La administración Pública, en el ejercicio de una potestad administrativa, que crea, reconoce, modifica, transmite o extingue una situación jurídica subjetiva y su finalidad es la satisfacción del interés general."⁶⁸

Por su parte el doctor Jorge Fernández Ruiz señala que:

" El acto administrativo se puede definir en sentido restringido como la declaración unilateral de voluntad de un órgano del poder público en ejercicio de la función administrativa, con efectos jurídicos directos respecto a casos individuales específicos. Los efectos jurídicos de referencia se traducen en la creación, modificación o extinción de derechos y obligaciones a favor o a cargo de sujetos individuales específicos, o la determinación de las condiciones para la creación, modificación o extinción de derechos y obligaciones para un caso específico."⁶⁹

Sobre el acto administrativo refiere el maestro en derecho administrativo Alfonso Nava Negrete:

"Es la expresión o manifestación de voluntad de la administración pública , creadora de situaciones jurídicas individuales, para

⁶⁶ BOQUERA OLIVER José María. Estudio sobre el Acto Administrativo, primera edición, editorial civitas S.A., Madrid 1984, p. 115.

⁶⁷ ARMIENTA HERNÁNDEZ Gonzalo. Tratado Teórico Práctico de los Recursos Administrativos, tercera edición, México, editorial Porrúa, 1996, p.5.

⁶⁸ SERRA ROJAS ANDRES. Derecho Administrativo, editorial Porrúa, México 1999, p. 238.

⁶⁹ FERNADEZ RUIZ Jorge. Derecho Administrativo, Panorama del Derecho Mexicano, editorial MacGraw Hill México 1997, p. 125.

satisfacer la necesidades colectivas."⁷⁰

Para los Magistrados del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, Doctor Luis Humberto Delgadillo Gutiérrez y Licenciado Manuel Lucero Espinosa, el acto administrativo:

"Es una declaración unilateral de voluntad, conocimiento o juicio, de un órgano administrativo, realizada en el ejercicio de una función administrativa, que produce efectos jurídicos concretos en forma directa."⁷¹

Para el maestro Gonzalo Armienta el acto administrativo es:

"Una decisión, general, especial, de una autoridad administrativa en ejercicio de sus propias funciones y que se refiere a derechos, deberes e intereses de las entidades administrativas o de los particulares respecto a ellas."⁷²

3.1.2 ELEMENTOS DEL ACTO ADMINISTRATIVO.

Para el Maestro Gabino Fraga:

"El acto administrativo, como manifestación de Voluntad del Poder Ejecutivo debe reunir ciertos elementos, mismos que por norma general se deben dar en toda relación jurídica. Así pues, los elementos que constituyen el acto administrativo son: a) el sujeto; b) la voluntad; c) el objeto; d) el motivo; e) el fin; y f) la forma."⁷³

a) El sujeto del acto administrativo es el órgano de la Administración que lo realiza. En su carácter de acto jurídico, el acto administrativo exige ser realizado por quien tiene la aptitud legal.

De la misma manera que los actos jurídicos de la vida civil requieren de una capacidad especial para ser realizados, así, tratándose de los actos del Poder público necesitan de la competencia del órgano

⁷⁰ NAVA NEGRETE Alfonso. Derecho Administrativo mexicano, editorial fondo de cultura económica, primera edición, México 1995. p. 125.

⁷¹ DELGADILLO GUTIÉRREZ Luis Humberto, LUCERO ESPINOSA Manuel. Compendio de Derecho Administrativo, primer curso, México, Ed. Porrúa p.p 231-236.

⁷² ARMIENTA HERNÁNDEZ Gonzalo Op.cit., p. 5.

⁷³ FRAGA, Gabino Derecho administrativo, Ed. Porrúa, México 2000, 40ª edición p.p 267 y siguientes.

que los ejecuta.

En opinión del Maestro Gabino Fraga:

"La competencia en derecho administrativo tiene una significación idéntica a la capacidad en derecho privado; es decir, el poder legal de ejecutar determinados actos. Constituye la medida de las facultades que corresponde a cada una de los órganos de la Administración."⁷⁴

En opinión del Doctor Andrés Serra Rojas son elementos subjetivos del acto administrativo:

"La administración, los órganos y la competencia e investidura legítima del titular del órgano."⁷⁵

b) La voluntad, que debe estar libremente manifestada en el acto jurídico.

En relación con este elemento del acto administrativo se puede suscitar el problema relativo a la formación de voluntad cuando se trata de un órgano colegiado, es decir, cuando varios miembros son simultáneamente titulares de un órgano de Administración.

Por otra parte, a semejanza de lo que ocurre en el derecho privado, en el derecho administrativo se requiere que la voluntad generadora del acto no esté viciada por error, dolo o violencia.

c) El objeto constituye otro elemento fundamental del acto administrativo.

El objeto del acto debe ser determinado o determinable, posible y lícito. La licitud supone no sólo que el objeto no esté prohibido por la ley, sino que además esté expresamente autorizado por ella.

La licitud del objeto deberá calificarse con estas tres categorías: que no contraríe ni perturbe el servicio público; que no infrinja las normas jurídicas; que no sea incongruente con la función administrativa.

d) El motivo del acto es el antecedente que lo provoca.

⁷⁴ FRAGA Gabino, Op.cit. p. 268.

⁷⁵ SERRA ROJAS Andrés, Op cit., p. 256.

Para el Maestro Gabino Fraga:

"El motivo del acto es el antecedente que lo provoca, es la situación legal o de hecho prevista por la Ley como presupuesto necesario de la actividad administrativa."⁷⁶

El motivo en opinión de Andrés Serra Rojas :

"Es el antecedente o presupuesto que precede al acto y lo provoca, es decir, su razón de ser o razones que mueven a realizar el acto."⁷⁷

e) La finalidad del acto, la doctrina la ha sentado en diversas reglas cuya aplicación en nuestro medio parece indudable, por lo que vamos a exponerlas a continuación:

"El agente no puede perseguir sino un fin de interés general.

El agente público no debe perseguir una finalidad en oposición con la ley.

No basta que el fin perseguido sea lícito y de interés general, sino que es necesario, además, que entre en la competencia del agente que realiza el acto.

Pero aun siendo lícito el fin de interés público y dentro de la competencia del agente, no puede perseguirse sino por medio de los actos que la ley ha establecido al efecto."⁷⁸

La finalidad señala el Doctor Andrés Serra Rojas es:

"El propósito de interés público contenido en la Ley, es decir, - el para qué - del acto administrativo."⁷⁹

"La forma constituye un elemento externo que viene a integrar el acto administrativo. En ella quedan comprendidos todos los requisitos de carácter extrínseco que la ley señala como necesarios para la expresión de la voluntad que genera la decisión administrativa.

A diferencia de lo que ocurre en el derecho privado, la forma en el

⁷⁶ FRAGA Gabino. Op cit., p. 270.

⁷⁷ SERRA ROJAS Andrés. Op cit., p. 256.

⁷⁸ FRAGA Gabino. Op cit., p.p 267-274.

⁷⁹ SERRA ROJAS Andrés. Op cit., p. 256.

derecho administrativo tiene el carácter de solemnidad necesaria no sólo para la prueba sino necesaria para la existencia del acto y es que en el Derecho Administrativo el elemento formal constituye una garantía automática de la regularidad de la actuación administrativa.

La forma del acto administrativo, aunque puede ser oral o consistente en actos materiales, normalmente es la forma escrita y llega a ser una garantía constitucional cuando el acto implica privación o afectación de un derecho o imposición de una obligación."⁸⁰

En resumen, el Doctor Jorge Fernández Ruiz señala que:

"La doctrina no ha logrado unificar su criterio respecto de cuales son los elementos esenciales del acto administrativo en sentido restringido, ni tampoco acerca de la interpretación del sentido de los mismos; este desacuerdo se complica a un más porque algunos autores consideran requisitos o modalidades los que otros interpretan como elementos del acto administrativo y viceversa."⁸¹

Para el Doctor Andrés Serra Rojas los elementos formales o expresión externa del acto se integran con:

"El procedimiento, la forma de la declaración y la notificación."⁸²

La Ley Federal de Procedimiento Administrativo tal parece que pretende rehuir esta controversia, puesto que no aclara cuales son los requisitos y cuales los elementos del acto administrativo. De tal suerte, dicho ordenamiento en su artículo 3º dice que son elementos y requisitos del acto administrativo:

- I. *Ser expedido por órgano competente, a través de servidor público, y en caso de que dicho órgano fuere colegiado, reúnan las formalidades de la Ley o decreto para emitirlo.*
- II. *Tener objeto que pueda ser materia del mismo, determinado o determinable, preciso en cuanto a las circunstancias de tiempo y lugar, y previsto por la Ley.*
- III. *Cumplir con la finalidad de interés público, regulado por las normas, sin que puedan perseguirse otros fines distintos.*
- IV. *Hacer constar por escrito y con la firma autógrafa de la autoridad*

⁸⁰ FRAGA Gabino. Op cit., p.p 267-274.

⁸¹ FERNÁNDEZ RUIZ Jorge. Op cit., p.p 129-130.

⁸² SERRA ROJAS Andrés. Op cit., p. 256.

que lo expida, salvo en aquellos casos en que la Ley autorice otra forma de expedición.

- V. *Estar fundado y motivado.*
- VI. *(derogada).*
- VII. *Ser expedido sujetándose a las disposiciones relativas al proceso administrativo previsto en la Ley.*
- VIII. *Ser expedido sin que medie error en el objeto, causa o motivo, o sobre el fin del acto.*
- IX. *Ser expedido sin que medie dolo o violencia en su emisión.*
- X. *Mencionar el órgano del cual emana.*
- XI. *Ser expedido, en su caso, por órgano colegiado habiéndose satisfecho los requisitos exigidos por la Ley o decreto, según sea el caso para la expedición del acto.*
- XII. *Ser expedido sin que medie error respecto a la referencia específica.*
- XIII. *Ser expedido señalando lugar y fecha de emisión.*
- XIV. *Tratándose de actos administrativos que deban notificarse deberá hacerse mención de la oficina en que se encuentra y puede ser consultado el expediente respectivo.*
- XV. *Tratándose de actos administrativos recurribles deberá hacerse mención de los recursos que procedan, y*
- XVI. *Ser expedido decidiendo expresamente todos los puntos propuestos por las partes o establecidos por la Ley.*

Por su lado, en materia fiscal federal, específicamente en el Código Fiscal de la Federación se señalan en el artículo 38, los requisitos que debe cumplir el acto administrativo, mismos que son los siguientes:

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

I.- *Constar por escrito.*

II.- *Señalar la autoridad que lo emite.*

III.- *Estar 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."*

De los conceptos vertidos con anterioridad, coincido con el doctor Jorge Fernández Ruiz en su apreciación de que:

"La doctrina aun cuando no existe unanimidad, se mencionan con insistencia como elementos del acto administrativo en sentido restringido el sujeto, la voluntad, el objeto, el motivo, el fin y la forma."⁸³

3.1.3 CARACTERÍSTICAS DEL ACTO ADMINISTRATIVO.

Para el Doctor Jorge Fernández Ruiz las características del acto administrativo son:

"La presunción de legitimidad, la ejecutoriedad, la estabilidad y la impugnabilidad."⁸⁴

Continua señalando el Doctor Jorge Fernández Ruiz que:

"Uno de los caracteres jurídicos esenciales que distinguen el acto administrativo es la presunción de legitimidad, también llamada presunción de justicia, presunción de legalidad, presunción de validez o pretensión de legitimidad; expresiones con las que se trata de significar que el acto sea producido con apego al derecho positivo vigente que regula el quehacer administrativo."⁸⁵

Para el administrativista Gonzalo Armienta:

"Todo acto administrativo se presume que fue dictado conforme a derecho por la administración, por lo que para desvirtuar lo anterior resulta indispensable que el administrado pruebe que se emitió en contravención a las normas jurídicas."⁸⁶

Respecto a la presunción de legalidad, el artículo 68 de Código Fiscal de la Federación señala:

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

⁸³ FERNÁNDEZ RUIZ Jorge, Op cit., p.p 129-130.

⁸⁴ Ibid. p 128.

⁸⁵ Ibid p.128.

⁸⁶ ARMIENTA HERNÁNDEZ Gonzalo Op cit., p. 15.

A decir del administrativista Gonzalo Armienta:

"Una de las características específicas del acto administrativo es la presunción de validez, y por ello corresponde al reclamante demostrar el vicio de ilegalidad que lo afecte, razón por la cual la administración pública está liberada de la carga procesal de probar el cumplimiento de los requisitos exigidos por la ley para su emisión."⁸⁷

Por su parte, para el Doctor Jorge Fernández Ruiz la ejecutoriedad:

"Puede interpretarse en dos sentidos: el primero que es obligatorio o exigible y por tanto debe cumplirse; y el segundo sentido, que entraña una fuerza especial gracias a la cual la administración puede ejecutar coactivamente el acto contra la oposición de los interesados , sin tener que contar con el concurso del órgano jurisdiccional."⁸⁸

El administrativista Juan Carlos Cassagne señala respecto a la ejecutoriedad que es:

".. La facultad de los órganos estatales que ejercen dicha función administrativa para disponer la realización o cumplimiento del acto, sin intervención judicial, dentro de los límites impuestos por el ordenamiento jurídico."⁸⁹

Respecto a la ejecutoriedad del acto administrativo señala Gonzalo Armienta que esta característica:

"Es exclusiva del acto administrativo, ya que solamente la administración pública goza de la facultad de obtener el cumplimiento de sus actos sin necesidad de un mandato escrito de la autoridad judicial."⁹⁰

Respecto a la estabilidad del acto administrativo el doctor Jorge Fernández Ruiz considera:

⁸⁷ Ibid p. 15.

⁸⁸ FERNADEZ RUIZ Jorge, Op cit., P 128

⁸⁹ CASSAGNE Juan Carlos, citado por ARMIENTA HERNANDEZ Gonzalo. Op. cit., p.p 15-19.

⁹⁰ ARMIENTA HERNANDEZ Gonzalo.- Op.cit., P.P 15-19.

"Que la estabilidad es uno de los caracteres adicionales del acto administrativo cuyos requisitos reconocidos por la jurisprudencia Argentina son los siguientes.

- A) Que se trate de un acto administrativo unilateral.
- B) Que sea individual, o sea, no general.
- C) Que declare derechos subjetivos.
- D) Que haya sido notificado al interesado.
- E) Que sea regular, o sea, que reúna las condiciones esenciales de validez.
- F) Que no haya una Ley de orden público que autorice su revocación.⁹¹

Respecto a la Impugnabilidad del acto administrativo señala el Doctor Jorge Fernández Ruiz que :

"Consiste en la posibilidad que tiene el interesado o de inconformarse con tal acto, o bien de defenderse, bien mediante procedimiento administrativo, ya por medio de procedimiento judicial."⁹²

3.1.4 CLASIFICACIÓN DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS.

"Los actos administrativos tienen características de muy diversa índole. Los criterios fundamentales que se han tomado como base para clasificarlos son: su ámbito de aplicación, la naturaleza de la decisión, los sujetos que intervienen en su elaboración, el margen de libertad para su creación, los efectos que producen en la esfera jurídica de los administrados, lo que hacen constar por el órgano que lo emite, en cuanto a la forma de expresión y de acuerdo con el sujeto a que se refiere el acto.

A) Ámbito de aplicación.

En cuanto a su ámbito de aplicación, se clasifican en internos y externos.

Se consideran actos administrativos internos aquellos cuya existencia sólo se manifiesta dentro de la propia administración, por lo que no pueden producir efectos respecto de los particulares, como

⁹¹ FERNANDEZ RUIZ Jorge, Op cit., P 128.

⁹² Ibid p. 128

la orden de un superior a un inferior jerárquico o la imposición de una sanción disciplinaria a un servidor público.

Los actos administrativos externos trascienden la esfera de la administración, pues van dirigidos a los particulares, como puede ser una licencia, una multa, una concesión, etcétera.

B) Sujetos que intervienen.

Respecto a los sujetos que intervienen en su elaboración, pueden ser simples o complejos.

Un acto simple es aquel que es emitido por un solo órgano, sin importar que sean varias las personas que hayan participado en la preparación del acto.

Los actos complejos o colectivos se emiten por la concurrencia de diferentes órganos de la Administración Pública, identificados respecto de una misma materia y un mismo fin, como puede ser un acto de gabinete, en que concurren diferentes titulares de dependencias.

Otro acto complejo o colectivo es el acto-unión, en el cual participan diferentes sujetos, que aunque intervienen respecto de la misma materia, el fin que cada uno persigue es diferente, como sucede en el nombramiento de servidores públicos.

C) Margen de libertad para su creación.

En cuanto al margen de libertad para su creación, los actos administrativos se clasifican en reglados y discrecionales.

Los actos administrativos reglados son aquellos que la autoridad debe emitir necesariamente, cuando se dan los supuestos que la norma establece sin dejar algún margen de libertad a la autoridad para decidir sobre su pronunciamiento.

Por su parte, los actos administrativos discrecionales son aquellos en los que la autoridad tiene la libre apreciación de los elementos para determinar su emisión o no.

D) Efectos que producen.

En cuanto a los efectos jurídicos que se producen en la esfera jurídica de los administrados, los actos administrativos se clasifican en actos

que aumentan los derechos de los particulares y actos que los limitan.

Los actos jurídicos que aumentan los derechos de los particulares son:

- a) La concesión:** Es el acto por el cual se otorga el derecho a un sujeto para el uso o explotación de los bienes del Estado, y para la prestación de un servicio público o la realización de una obra pública, lo cual implica la adquisición de derechos que antes no se tenían.
- b) La autorización, la licencia y el permiso.** Aun y cuando existen diferencias de fondo entre ellas, tienen el común denominador de ser actos en razón de los cuales la administración autoriza el ejercicio de un derecho preexistente, que ha sido limitado por razones de seguridad, tranquilidad u oportunidad, y que una vez que constatado que se satisfacen los requisitos establecidos para su ejercicio, se autorizan. Así tenemos la licencia de construcción, de manejo etcétera, en las cuales el derecho a realizar la actividad ya existía.
- c) La dispensa.** Es el acto por el cual se autoriza a los sujetos para no cumplir con una obligación o una carga que tenían establecida. Este es el caso de las exenciones fiscales y la dispensa de no cumplir con el servicio militar, etcétera.
- d) La admisión.** Es el acto por el cual se autoriza el ingreso de un sujeto a un servicio público, como en el caso de la inscripción en la escuela oficial a un servicio de salud, etcétera.

Los actos administrativos que limitan los derechos de los particulares son:

- a) Las ordenes.** Son actos que contienen manifestaciones de voluntad que obligan a los particulares a realizar conductas positivas o negativas, de dar, de hacer, de no hacer, de tolerar.
- b) Los actos traslativos de derechos.** Son aquellos que transfieren coactivamente la propiedad o un derecho de un sujeto a otro, que puede ser la propia administración. Entre ellos, los más característicos son la expropiación y el decomiso.
- c) La sanción.** Es el acto que contiene la manifestación unilateral de voluntad de la administración, para castigar a los infractores de las normas legales y reglamentarias y que tienen carácter aflictivo y

represivo.

Los actos administrativos por los que se hacen constar ciertos hechos u actos jurídicos:

En cuanto a lo que hacen constar, se clasifican en:

- a) Certificaciones.** Son manifestaciones que dan validez o autenticidad a constancias de registros de la vida civil de los particulares: constancias de registro de propiedad, certificados de calificaciones.
- b) Registro.** Son en los que el órgano administrativo procede a la inscripción en documentos o instituciones jurídicas, las situaciones o derechos de particulares: registro de transferencias de tecnología, de patentes o marcas.
- c) Notificaciones y publicaciones.** Implican la participación de conocimientos de actos y situaciones jurídicas.
- d) Atendiendo al órgano que los emite.** En cuanto al órgano que los emite, los actos administrativos se clasifican en: unipersonales y colegiados. Los primeros son aquellos que provienen de un órgano integrado por un sujeto. En cambio, los segundos se presentan cuando el órgano está compuesto por una pluralidad de individuos.
- e) En cuanto a la forma de expresión.** Tomando en cuenta la forma en que se expresa o se exterioriza el acto administrativo, puede ser expreso, tácito o presunto.
- f) En cuanto al sujeto al que se refiere.** Desde este punto de vista, los actos administrativos, pueden ser: singulares o plurales. Son singulares los actos dirigidos a un sujeto determinado, por ejemplo, la imposición de una sanción, el nombramiento de un servidor público etcétera. Son plurales aquellos destinados a sujetos determinados pero identificados o identificables como es el caso de una convocatoria para una licitación pública.⁹³

3.1.5 EXTINCIÓN DEL ACTO ADMINISTRATIVO.

⁹³ DELGADILLO GUTIÉRREZ Luis Humberto, LUCERO ESPINOSA Manuel, Op.cit., p.p. 250-254.

Son muy variadas las formas por las cuales la doctrina considera que se extingue el acto administrativo, por ello es que para efectos de este estudio veremos sólo algunas de las principales.

3.1.5.1 REVOCACIÓN DEL ACTO ADMINISTRATIVO.

Señala el maestro Don Andrés Serra Rojas que:

"Se entiende que la revocación de un acto administrativo en sentido restringido constituye en sí otro acto administrativo y, por ende, una declaración unilateral de voluntad de un órgano del poder público en ejercicio de la función administrativa; su efecto jurídico directo consiste en desaparecer del ámbito del derecho un acto administrativo anterior por motivos de legalidad o de interés público."⁹⁴

En opinión del maestro Andrés Serra Rojas:

"Los elementos del acto de revocación son los siguientes:

1. Una manifestación de voluntad o decisión de la autoridad administrativa manifestada legalmente.
2. Unilateral; la administración tiene derecho a cambiar para reparar errores o mantener el interés general; sin implicar discrecionalidad.
3. Extintiva de un acto administrativo anterior; válido y eficaz, con la completa aptitud para producir los efectos queridos por el agente y garantizados por la norma. Esto se denomina el retiro del acto jurídico;
4. Inspirada en motivos de mera oportunidad o por motivos supervenientes de interés general;
5. O sustituyéndolo por otro cuya amplitud es diferente en los casos de revocación expresa o tácita."⁹⁵

En lo que a la revocación se refiere señala el maestro Jorge Fernández Ruíz que:

"Conforme a lo establecido en el capítulo primero del título sexto de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo, los afectados por actos administrativos que pongan fin al procedimiento administrativo, a una instancia o resuelvan un expediente, podrán interponer recurso

⁹⁴ SERRA ROJAS Andrés, Op cit., p. 371.

⁹⁵ Ibid p.p 373-374.

de revisión, respecto del cual, la autoridad encargada de resolverlo está facultada para declarar su inexistencia, nulidad o anulabilidad o *revocarlo total o parcialmente*.⁹⁶

3.1.5.2 NULIDAD DEL ACTO ADMINISTRATIVO.

La mayoría de los autores coinciden que un acto es nulo cuando contiene vicios en sus elementos o cuando carece de algún requisito esencial; sin embargo, todavía existe cierta confusión con relación a las figuras de anulabilidad y nulidad del acto administrativo.

"Con respecto a la anulabilidad del acto administrativo, Agustín A. Gordillo indica que ésta se presenta cuando el acto tiene vicios medianamente graves.⁹⁷

Sobre este mismo aspecto señala el licenciado Alberto Sánchez Pichardo:

"Que la doctrina ha manifestado respecto al concepto de nulidad que existen dos tipos: la nulidad de pleno derecho y la anulabilidad. La nulidad de pleno derecho, como se considera en materia civil, es obra del legislador, de tal forma que no requiere del ejercicio de la acción de nulidad ante la autoridad correspondiente, y si se requiere es solo para efectos de comprobación por parte del juzgador. La nulidad es inmediata y esencial al acto, por lo que no puede producir efectos jurídicos, pues ha sido establecida en la Ley por el legislador con el fin de proteger el interés general. La anulabilidad, por ser esencial al acto y así determinarlo la Ley, puede ser invocada por cualquier interesado, y su nulidad es *erga omnes*. No puede desaparecer por la confirmación o la ratificación del acto, ni tampoco por prescripción."⁹⁸

Continúa diciendo el licenciado Alberto Sánchez Pichardo que:

"La nulidad absoluta se produce *ipso iure*; el acto afectado por ella no tiene efectos jurídicos; puede ser invocada por cualquier interesado, y la acción en que se haga valer no se extingue ni por renuncia, confirmación, ratificación, prescripción o caducidad."⁹⁹

⁹⁶ FERNÁNDEZ RUIZ Jorge Op cit., p.p 137-138.

⁹⁷ ARMIENTA HERNÁNDEZ Gonzalo Op cit., p 43.

⁹⁸ SANCHEZ PICHARDO Alberto C. Los medios de impugnación en materia administrativa, editorial Porrúa, México 1997, p. 91.

⁹⁹ SANCHEZ PICHARDO Alberto C., Op.cit., p. 91.

3.1.5.3 EL ACTO JURÍDICO INEXISTENTE.

Para el Maestro Gabino Fraga:

"Es innecesario que la ley establezca expresamente la figura de la inexistencia de los actos administrativos, ya que ésta opera como una necesidad lógica cuando el acto carece de sus elementos esenciales. Según su criterio, la inexistencia del acto administrativo se origina por falta de voluntad, de objeto, de competencia para la realización del acto y por omisión de sus formas constitutivas."¹⁰⁰

Un acto se considera inexistente cuando no reúne los elementos esenciales que le dan vida jurídica. Es, según Manuel María Díez:

"... el acto que nunca se ha realizado o que ha sido efectuado por una persona que no tenía condición jurídica de agente público."¹⁰¹

En puridad lógica el llamado acto administrativo inexistente no se puede catalogar como ilegal, ya que al no haber visto la luz jurídica es, según concepto tradicional, la nada en el campo del derecho.

Hago esta breve alusión al acto inexistente en el presente capítulo, pues muchas veces se ha confundido la figura de la inexistencia con la de la nulidad, la cual presupone la existencia del acto administrativo cuya ilegalidad se reclama.

3.1.5.4 RENUNCIA.

La Ley Federal de Procedimiento Administrativo, en su artículo 11, fracción V, condiciona la renuncia del interesado, como forma de extinción del acto administrativo, a que éste se hubiere dictado en su exclusivo beneficio y no sea en perjuicio del interés público. Dicho de otra manera, el beneficiario exclusivo de un acto administrativo puede provocar su extinción renunciando al beneficio respectivo, siempre y cuando no sea en perjuicio del interés público.

¹⁰⁰ GABINO FRAGA Op cit., p. 252.

¹⁰¹ ARMIENTA HERNANDEZ Gonzalo, Op cit., p. 46.

3.1.5.5 CUMPLIMIENTO DE SU FINALIDAD.

A criterio del Doctor Jorge Fernández Ruiz:

"Cuando se cumple la finalidad del acto administrativo en sentido restringido, éste pierde su razón de ser y por tanto se extingue. Por ejemplo, concluida la construcción de un edificio y dado el aviso de terminación de obra correspondiente, la licencia de construcción respectiva se extingue porque se agota su razón de ser."¹⁰²

3.1.5.6. EXPIRACIÓN DE SU PLAZO DE SUBSISTENCIA.

Para el doctor Jorge Fernández Ruiz:

"El acto administrativo en sentido restringido se extingue también por expiración del plazo establecido para su vigencia."¹⁰³

A manera de ejemplo el mismo Jorge Fernández Ruiz refiere que:

"El acto administrativo por el cual se otorga permiso a un vendedor ambulante para expender su mercancía en la vía pública del Centro Histórico de la ciudad durante el mes de diciembre de este año, se extinguirá al concluir el año porque en ese momento expirará el plazo de vigencia del permiso otorgado, por lo que el día primero del siguiente año, el comerciante ambulante ya no podrá expender su mercancía en el lugar mencionado, a menos que se le otorgue nuevo permiso."¹⁰⁴

3.1.5.7 LA CADUCIDAD.

Dice el maestro Alfonso Nava Negrete que:

"Para el derecho administrativo la caducidad es un acto administrativo que declara extinguido el derecho de un particular nacido al amparo de otro de la misma índole, por el no ejercicio de ese derecho en el tiempo que marca el acto o la Ley. Se sanciona

¹⁰² FERNANDEZ RUIZ Jorge, Op cit., p 128.

¹⁰³ Ibid p. 129.

¹⁰⁴ Ibid. p 129.

jurídicamente la negligencia de quien no ejerce sus derechos."¹⁰⁵

En opinión de Gonzalo Armienta Hernández:

"otra de las formas de extinción del acto administrativo es la caducidad, la cual puede operar tanto a favor del particular, como en contra del mismo."¹⁰⁶

En cuanto a la caducidad favorable al particular, para el referido Gonzalo Armienta:

"Consiste en la extinción de las facultades de la autoridad para emitir el acto administrativo."¹⁰⁷

"Si bien es cierto que este tipo de caducidad no recae en el acto administrativo sino en las facultades de la autoridad, los efectos de la misma producen la extinción de aquél.

Por otra parte la caducidad surte efectos en contra del particular cuando habiéndose impuesto determinadas condiciones al beneficiario del acto administrativo, éste no las satisface en un tiempo útil."¹⁰⁸

Asimismo, la caducidad que es contraria a los intereses de los particulares, se encuentra contemplada en el artículo 60 de La Ley Federal de Procedimiento Administrativo, el cual establece que en los procedimientos iniciados a instancias del interesado, cuando se produzca su paralización por causas imputables al mismo, La Administración Pública Federal le advertirá que transcurridos tres meses, se producirá la caducidad del mismo.

Dice Acosta Romero que:

"La caducidad es un medio de extinción de los actos administrativos, por la falta de cumplimiento de los requisitos establecidos en la ley o en el acto administrativo, para que se genere o preserve el derecho. Se distingue de la prescripción en que en la caducidad es necesario realizar actos positivos para preservar o generar el derecho y en la prescripción exclusivamente se trata del simple transcurso del

¹⁰⁵ NAVA NEGRETE Alfonso. Op cit., p 314.

¹⁰⁶ ARMIENTA HERNANDEZ Gonzalo, Op cit., p. 47.

¹⁰⁷ Ibid p. 47.

¹⁰⁸ ARMIENTA HERNANDEZ Gonzalo, Op cit., p. 47.

tiempo; ejemplo de caducidad lo tenemos en las concesiones, cuando se obliga al concesionario a realizar determinadas obras en cierto plazo y si no las realiza incurrirá en caducidad. Lo mismo sucede cuando se obliga al particular a presentar avisos, de los que depende el nacimiento de un derecho u obligación, también dentro de cierto plazo."¹⁰⁹

En materia fiscal se encuentra reglamentada la caducidad de las Facultades de la autoridad por el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, que a la letra dice:

"Artículo 67.- Las facultades de las autoridades fiscales para determinar las contribuciones omitidas y sus accesorios, así como para imponer sanciones por infracciones a dichas disposiciones, se extinguen en el plazo de cinco años contados a partir del día siguiente a aquél en que:

Se presentó la declaración del ejercicio, cuando se tenga obligación de hacerlo. En estos casos las facultades se extinguirán por ejercicios completos, incluyendo aquellas facultades relacionadas con la exigibilidad de las obligaciones distintas de la de presentar declaración de ejercicios. No obstante lo anterior, cuando se presenten declaraciones complementarias el plazo empezará a computarse a partir del día siguiente a aquél en que se presentan, por lo que hace a los conceptos modificados en relación a la última declaración de esa misma contribución en el ejercicio.

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

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

Se levante el acta de incumplimiento de la obligación garantizada, tratándose de la exigibilidad de finanzas a favor de la Federación constituidas para garantizar el interés fiscal, la cual será notificada a

¹⁰⁹ ACOSTA ROMERO Miguel Teoría General del Derecho Administrativo, editorial Porrúa, México 1997, p. 856.

la afianzadora.

3.1.5.8 LA PRESCRIPCIÓN.

La prescripción -dice Acosta Romero- es la extinción de las obligaciones o derechos por el simple transcurso del tiempo.

"Los actos administrativos prescribirán de acuerdo con lo que dispongan las leyes en cada caso; en materia fiscal, se extinguen por prescripción en el término de cinco años, en otros casos, los plazos de prescripción son variables, de acuerdo con lo que disponga cada ley administrativa en particular."¹¹⁰

Al igual que la caducidad la prescripción está perfectamente reglamentada dentro del Código Fiscal de la Federación, que en el artículo 146 previene:

"Artículo 146.- El crédito fiscal se extingue por prescripción en el término de cinco años.

El término de la prescripción se inicia a partir de la fecha en que el pago pudo ser legalmente exigido y se podrá oponer como excepción en los recursos administrativos.

El término para que se consuma la prescripción se interrumpe con cada gestión de cobro que el acreedor notifique o haga saber al deudor o por el reconocimiento. Se considera gestión de cobro cualquier actuación de la autoridad dentro del procedimiento administrativo de ejecución, siempre que se haga del conocimiento del deudor.

Los particulares podrán solicitar a la autoridad la declaratoria de prescripción de los créditos fiscales.

3.2 LAS VISITAS DOMICILIARIAS PARA VERIFICAR LA EXPEDICIÓN DE COMPROBANTES FISCALES.

3.2.1 ANTECEDENTES DE LAS VISITAS DOMICILIARIAS PARA VERIFICAR LA EXPEDICIÓN DE COMPROBANTES FISCALES.

¹¹⁰ Ibid, p. 856.

“ Las visitas fueron, sin lugar a dudas, los instrumentos más efectivos de control de poder con que contó la Corona española durante los tres siglos de su gobierno y administración en América.

Eran inspecciones ordenadas por las autoridades superiores a territorios en general o funcionarios u organismos en particular. De ahí que se agruparan en dos tipos: las generales o de tierras, ordenadas en circunstancias excepcionales y que abarcaban una circunscripción territorial determinada y las particulares, de carácter específico, ordenadas para inspeccionar la gestión de algún funcionario en especial o un organismo de cualquier índole.

Las visitas tuvieron un objetivo triple: 1) limitar el poder de los funcionarios indianos en relación con las autoridades metropolitanas; 2) evitar los excesos y abusos de poder de las autoridades frente a los particulares, y 3) controlar la corrupción.

Aunque de origen castellano, las visitas, como otras tantas instituciones implantadas en América, se desarrollaron en los nuevos territorios con mayor alcance. En este caso, ello fue debido a que el derecho público indiano descansó en una base desconfianza derivada de la extensión y diversidad de los territorios gobernados y de la dificultad de los medios de comunicación. Por ambas razones, se generaron abusos de poder y corrupción dentro de un marco de relativa impunidad, que la Corona pretendió controlar mediante varias instituciones como los juicios de residencia, las pesquisas y las visitas. ¹¹¹

Las visitas de verificación de expedición de comprobantes fiscales, fueron introducidas por primera vez en el Código Fiscal de la Federación, con las reformas fiscales que fueron publicadas en el Diario Oficial de la Federación del 31 de diciembre de 1995. En dicho Código Fiscal de la Federación en el artículo 42 se introdujo esta citada facultad, misma que se encuentra en la fracción V del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, y que consiste en facultar a las autoridades fiscales para practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, a fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de expedición de comprobantes fiscales.

Así pues y como consecuencia lógica de lo anterior, también

¹¹¹ Instituto de Investigaciones Jurídicas. Diccionario Jurídico Mexicano. Decimaprimer edición. Editorial Porrúa, S.A. México, 1998, p.p. 3250 y 3251.

se adicionó a dicho Código Fiscal de la Federación, un nuevo numeral que normara el procedimiento que iban a seguir las autoridades fiscales para realizar dichas visitas. Y por ello fue que se adicionó el artículo 49, en el que contenía 7 fracciones, tales que analizaremos en el presente estudio.

Cabe señalar que aún y cuando todavía no se normaba un procedimiento en el Código Fiscal de la Federación, ni se le habían otorgado a las autoridades fiscales facultades para verificar la expedición de comprobantes fiscales, desde las reformas fiscales para 1991, ya se contemplaba como infracción el no expedir comprobantes fiscales por las actividades que realizaba el contribuyente, o que los expedidos no reunían con los requisitos fiscales.

Y todavía, desde dicho año además de haberse adicionado la infracción en comento se adicionó otra infracción que sancionaba la reincidencia con la inevitable clausura preventiva del establecimiento del contribuyente.

Con posterioridad estos preceptos citados con antelación han sufrido modificaciones y muy importantes, por ejemplo para el ejercicio fiscal de 1999, hubo cuatro modificaciones:

En primer lugar el artículo 83 en su fracción VII del Código Fiscal de la Federación, sufrió una reforma substancial, que consistía en que la referida fracción anteriormente sancionaba el no expedir comprobantes fiscales o el expedirlos sin los requisitos fiscales, pero ahora con la nueva reforma fiscal se introdujo una nueva conducta infractora consistente en el hecho de que el particular no entregue comprobantes fiscales, así pues desde dicho año ahora la fracción VII del artículo 83 del Código Fiscal de la Federación quedó redactada de la siguiente forma: no expedir o no entregar comprobante de sus actividades cuando las disposiciones fiscales lo establezcan, o expedirlos sin requisitos fiscales.

La segunda modificación que considero por demás interesante y trascendente en lo que al aspecto fiscal se refiere, fue la adición que sufrió el artículo 84 en la fracción IV del Código Fiscal de la Federación, respecto a que autorizaba a las autoridades fiscales a clausurar las negociaciones de los particulares, pero única y exclusivamente en caso de reincidencia. Dicho numeral se encontraba redactado de la siguiente manera:

“ En caso de reincidencia, la sanción consistirá en la clausura preventiva del establecimiento del contribuyente por un plazo de 3 a

15 días. Para determinar dicho plazo, las autoridades fiscales tomarán en consideración lo previsto por el artículo 75 de este Código. ”

Ahora bien, con la adición mencionada el referido artículo, ya no solo se facultaba a las autoridades fiscales a clausurar las negociaciones en caso de reincidencia, sino que por el contrario a partir de esta reforma se faculta a las autoridades fiscales a clausurar el establecimiento del contribuyente desde la primera visita, aunque no se haya dado la reincidencia. Quedando la nueva redacción del precepto anteriormente mencionado de la siguiente forma:

” Las autoridades fiscales podrán, además, clausurar preventivamente el establecimiento del contribuyente por un plazo de 3 a 15 días. Para determinar dicho plazo, las autoridades fiscales tomarán en consideración lo previsto por el artículo 75 de este Código. ”

La tercera de las reformas consistió en una adición al artículo 42 fracción V del Código Fiscal de la Federación, ya que anteriormente las autoridades fiscales únicamente podían realizar visitas domiciliarias para verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de expedición de comprobantes fiscales; y con la adición que hubo a este precepto, además de lo anterior, se les facultó a las autoridades fiscales para verificar el correcto cumplimiento de las obligaciones fiscales pero respecto de la presentación de las solicitudes o avisos al registro federal de contribuyentes, e inscribir a quienes de conformidad con las disposiciones fiscales deban estar inscritos al registro.

Considero importante destacar dentro de este mismo punto, que para las reformas fiscales del 2000, se volvió a adicionar en este mismo artículo y fracción, dos nuevas facultades para las autoridades fiscales; una facultad para verificar el correcto cumplimiento de las obligaciones fiscales en relación con el poder solicitar a los particulares los comprobantes que amparen la legal propiedad o posesión de las mercancías, y otra facultad para verificar que los envases o recipientes que contengan bebidas alcohólicas cuenten con el marbete o precinto correspondiente.

Por último, como cuarto punto es importante aclarar que en sí, el procedimiento consagrado en el artículo 49 del Código Fiscal de la Federación, no ha sufrido modificaciones muy sustantivas, las únicas modificaciones que se dieron van acorde con la modificación del artículo 42 del mismo código. Por ejemplo, si como ya lo analizamos en las reformas para el año 2000, se le otorgó una nueva facultad a la

autoridad fiscal, el artículo 49 del Código Fiscal de la Federación se tiene que adecuar en cuanto al rubro para el artículo 42 del mismo código, aunque el procedimiento sigue siendo el mismo desde el año 1996.

3.2.2 SIGNIFICADO DE LAS VISITAS DOMICILIARIAS PARA VERIFICAR LA EXPEDICIÓN DE COMPROBANTES FISCALES.

“ La visita domiciliaria es uno de los mecanismos ideados por el legislador para obtener la información necesaria a fin de pronunciarse sobre la regularidad de la situación jurídica de un particular frente al catálogo de los deberes que le imponen las normas fiscales, de ahí que resulta obligado entender que la tarea encomendada a los agentes visitadores (esto es, a quienes se trasladan al domicilio del contribuyente para conocer de cerca sus condiciones mediante el acceso próximo y directo a todas las fuentes posibles) no se agota propiamente en el acopio indiscriminado de datos, sino que comprende sobre todo una selección valorativa de los mismos que corresponda específicamente a las necesidades de la inspección. ”¹¹²

Siguiendo con este orden de ideas la visita domiciliaria para verificar la expedición de comprobantes fiscales es simplemente la facultad que tiene la autoridad fiscal para verificar el correcto cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de expedición de comprobantes fiscales de conformidad con el artículo 42 fracción V del Código Fiscal de la Federación.

3.2.3 CLASES DE VISITAS.

“ Derecho Constitucional. Atribución de las autoridades administrativas, ejercitable a efecto de comprobar la situación legal de los administrados respecto del cumplimiento de ordenamientos administrativos o fiscales.

Derecho fiscal. Procedimiento regulado por el Código Fiscal de la Federación que llevan a cabo las autoridades fiscales en el domicilio de los contribuyentes, responsables solidarios y/o terceros, en ejercicio de las facultades de comprobación y fiscalización que el

¹¹² CARRASCO IRIARTE Hugo, Diccionario de derecho fiscal, Primera edición, Editorial OXFORD UNIVERSITY PRESS MEXICO, S.A. de C.V., 1998, p. 537.

propio Código Fiscal de la Federación les otorga, a fin de revisar la documentación, los bienes y la mercancía de los visitados, y con ello poder determinar el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

Aunque el término visita domiciliaria es utilizado por el art. 16 Constitucional en una acepción amplia, abarcando todo el ámbito administrativo; en estricto sentido, la visita domiciliaria se ha circunscrito al área fiscal, pues únicamente el Código Fiscal de la Federación ha recogido la voz, reglamentándola para efectos fiscales, en tanto que los ordenamientos administrativos han preferido el término de visita de inspección. Además, existen profundas diferencias entre las visitas domiciliarias administrativas y las fiscales, basta citar el que la visita administrativa, por su naturaleza, no se lleva a cabo generalmente en el domicilio del administrado, en tanto que la visita fiscal es aquella que en forma ineludible se realiza en el domicilio del contribuyente."¹¹³

Dentro de esta clase de Visitas Domiciliarias en materia fiscal se encuentra la Visita Domiciliaria para Verificar la Expedición de Comprobantes Fiscales, de la cual, es la concerniente para este estudio de investigación jurídica.

3.2.4 MARCO LEGAL DE LAS VISITAS DOMICILIARIAS PARA VERIFICAR EXPEDICIÓN DE COMPROBANTES FISCALES.

Para empezar el tema es necesario partir de la Visita Domiciliaria en forma genérica, ya que de esta nace la visita domiciliaria para verificar la expedición de comprobantes fiscales.

Las visitas domiciliarias a la luz de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos se encuentran reguladas en el artículo 16 párrafo onceavo, en donde se enuncia de la siguiente forma:

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

¹¹³ Instituto de Investigaciones Jurídicas. Diccionario Jurídico Mexicano. Decimaprimer edición. Editorial Porrúa, S.A. México, 1998, p. 3253.

De lo anterior, se establece que la autoridad administrativa se le faculta para practicar visitas domiciliarias para exigir la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, sujetándose en estos casos a las leyes respectivas; y estas leyes respectivas son el Código Fiscal de la Federación.

Pues bien, el Código Fiscal de la Federación, como ley reglamentaria del artículo 16 párrafo onceavo de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, contempla en su artículo 42 fracción III lo siguiente:

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

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

3.2.5 OBJETO DE LAS VISITAS DOMICILIARIAS PARA VERIFICAR LA EXPEDICIÓN DE COMPROBANTES FISCALES.

El objetivo de las visitas domiciliarias es que las autoridades mediante la revisión de documentos, bienes y mercancías del visitado, puedan percatarse de la situación jurídica del visitado en cuanto al cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

" La finalidad perseguida con la visita en el domicilio del sujeto obligado por las normas fiscales es precisamente la revisión por los auditores, supervisores y demás personal actuante de la situación del visitado a través de las declaraciones, documentación contable y demás papeles e instrumentos de investigación puestos a su alcance por la ley; la detección de irregularidades y el informe de las mismas a la autoridad competente, todo lo cual supone necesariamente un juicio de valor por parte de aquéllos, que bien puede traducirse en objeciones a las manifestaciones y declaraciones presentadas por el particular y, en especial, a los renglones de deducción relacionados

con las mismas."¹¹⁴

Así pues siguiendo este orden de ideas, las visitas domiciliarias para verificar la expedición de comprobantes fiscales también tienen su objeto, que es el de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de la expedición de comprobantes fiscales y de la presentación de solicitudes o avisos en materia del registro federal de contribuyentes, así como para solicitar la exhibición de los comprobantes que amparen la legal propiedad o posesión de las mercancías, y verificar que los envases o recipientes que contengan bebidas alcohólicas cuenten con el marbete o precinto correspondiente.

3.2.6 VISITAS DOMICILIARIAS PARA VERIFICAR LA EXPEDICIÓN DE COMPROBANTES FISCALES.

De lo anteriormente mencionado se encuentra la visita domiciliaria como el género y en la especie está la visita domiciliaria para verificar la expedición de comprobantes fiscales, la cual tiene su fundamento en el artículo 42 fracción V del Código Fiscal de la Federación, que aparece de la siguiente forma:

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

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

¹¹⁴ CARRASCO IRIARTE Hugo, Diccionario de derecho fiscal, Primera edición, Editorial OXFORD UNIVERSITY PRESS MEXICO, S.A. de C.V., 1998, p.p.537 y 538.

CAPITULO CUARTO

REGLAS PARA LLEVAR ACABO LAS VISITAS DOMICILIARIAS PARA VERIFICAR LA EXPEDICION DE COMPROBANTES FISCALES.

4.1 ORDEN DE VISITA.

Primeramente hay que identificar que es ésta, y para tal efecto orden de visita es el acto administrativo por medio del cual la autoridad fiscal actúa cumpliendo las formalidades que marca el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, para llevar acabo la verificación del correcto cumplimiento de las obligaciones fiscales por parte del contribuyente.

Por lo que dicha orden de visita debe reunir los requisitos que señala el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, como es el que deba constar por escrito, señalar la autoridad que lo emite, estar fundada y motivada y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate, ostentar la firma del funcionario competente y en su caso, el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigido.

Para tal efecto la fundamentación es esencial en la orden de visita y para cualquier acto emitido por la autoridad competente, la cual consiste en lo siguiente:

"Concepto de fundamentación.- La fundamentación legal de la causa del procedimiento autoritario, de acuerdo con el espíritu del legislador de 1857, que permanece imbibido en la Constitución actual, consiste en que los actos que originen la molestia de que habla el artículo 16 constitucional, 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.

La fundamentación legal de todo acto autoritario que cause al gobernado una molestia en los bienes jurídicos a que se refiere el artículo 16 constitucional, no es sino una consecuencia directa del principio de legalidad que consiste en que las autoridades sólo pueden hacer lo que la ley les permite, principio que ha sido acogido por la jurisprudencia de la Suprema Corte.

Es más, conforme también lo ha establecido nuestro máximo tribunal, las autoridades deben gozar de facultades expresas para actuar, o sea, que la permisión legal para desempeñar determinado

acto de su incumbencia no debe derivarse o presumirse mediante la inferencia de una atribución clara y precisa.

En efecto, la Suprema Corte ha afirmado que las autoridades no tienen más facultades que las que la ley les otorga, pues si así no fuera, fácil sería suponer implícitas todas las necesarias para sostener actos que tendrían que ser arbitrarios por carecer de fundamento legal.

La exigencia de fundar legalmente todo acto de molestia impone a las autoridades diversas obligaciones, que se traducen en las siguientes condiciones:

1. En que el órgano del Estado del que tal acto provenga, esté investido con facultades expresamente consignadas en la norma jurídica(ley o reglamento) para emitirlo;
2. En que el propio acto se prevea en dicha norma;
3. En que su sentido y alcance se ajusten a las disposiciones normativas que lo rijan;
4. En que el citado acto se contenga o derive de un mandamiento escrito, en cuyo texto se expresen los preceptos específicos que lo apoyen.

Quando el artículo 16 de nuestra Ley Suprema previene que nadie puede ser molestado en su persona, sino en virtud de mandamiento escrito de autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento, está exigiendo a las autoridades no simplemente que se apeguen, según criterio escondido en la conciencia de ellas, a una ley, sin que se conozca de qué ley se trata y los preceptos de ella, que sirvan de apoyo al mandamiento relativo de las propias autoridades, pues esto ni remotamente constituiría garantía para el particular. Por lo contrario, lo que dicho artículo les está exigiendo es que citen la ley y los preceptos de ella en que se apoyen, ya que se trata de que justifiquen legalmente sus proveídos haciendo ver que no son arbitrarios. Forma de justificación tanto más necesaria, cuanto que dentro de nuestro régimen constitucional las autoridades no tienen más facultades que las que expresamente les atribuye la ley."¹¹⁵

El requisito constitucional de legal fundamentación estriba, no en la invocación global de un código o de un cuerpo de disposiciones legales, pues de ser esto así, bastaría que los mandamientos civiles se

¹¹⁵ BURGOA, Ignacio. Op cit. p.p. 587 y 588.

fundamentaran diciendo con apoyo en las disposiciones del Código Civil, las procesales penales dirían con apoyo en las disposiciones del Código de Procedimientos Penales, los mandamientos fiscales se fundamentarían diciendo con apoyo en las disposiciones del Código Fiscal de la Federación, etc.; lo cual evidentemente dejaría al particular en igual desamparo que si la garantía de fundamentación no existiera, así como expuesto a los desmanes de la potestad pública, al no sujetarse ésta al cauce institucional de dicha garantía.

El requisito de fundamentación que exige el artículo 16 constitucional, no se satisface con la citación de la ley de la materia, en que se haya apoyado la autoridad responsable, sino que **es indispensable, para que el acto pueda reputarse fundado, que precise, en concreto, el precepto legal en que pretenda sustentarse.**

Otro de los requisitos que debe constar la orden de visita y que al igual que la fundamentación es de gran importancia, está la motivación consistente en la siguiente definición:

"Concepto de motivación.- La motivación de la causa legal del procedimiento implica que, existiendo una norma jurídica relativa, el caso o situación concretos respecto de los que se pretende cometer el acto autoritario de molestia, sean aquellos a que alude la disposición legal fundatoria, esto es, el concepto de motivación empleado en el artículo 16 constitucional indica que las circunstancias y modalidades del caso particular encuadren dentro del marco general correspondiente establecido por la ley.

Toda facultad que la ley atribuye a una autoridad para desempeñar determinado acto frente al gobernado, tiene límites necesarios que se establecen en la propia norma jurídica y que son demarcativos de la extensión del supuesto abstracto comprendido en ésta. Pues bien, si tal supuesto no corresponde al caso concreto, o sea, si éste no encaja dentro de aquél, el acto de autoridad respectivo violaría la exigencia de la motivación legal, por más que estuviese previsto en una norma, es decir, aunque esté legalmente fundado.

La motivación legal implica, pues, la necesaria adecuación que debe hacer la autoridad entre la norma general fundatoria del acto de molestia y el caso específico en el que éste va a operar o surtir sus efectos. Sin dicha adecuación, se violaría, por ende, la citada subgarantía que, con la de fundamentación legal, integra la de legalidad.

Ahora bien, para adecuar una norma jurídica legal o reglamentaria al caso concreto donde vaya a operar el acto de molestia, la autoridad

respectiva debe aducir los motivos que justifiquen la aplicación correspondiente, motivos que deben manifestarse en los hechos, circunstancias y modalidades objetivas de dicho caso para que éste se encuadre dentro de los supuestos abstractos previstos normativos. La mención de esos motivos debe formularse precisamente en el mandamiento escrito, con el objeto de que el afectado por el acto de molestia pueda conocerlos y estar en condiciones de producir su defensa."¹¹⁶

4.2 AUTORIDAD COMPETENTE.

En primer término:

" I. La palabra autoridad (del latín *auctoritas-atis*: prestigio, garantía, ascendencia, potestad; de *auctor*: hacedor, autor, creador; a su vez de *augeo, ere*: realizar, conducir) significa dentro del lenguaje ordinario: estima, ascendencia, influencia, fuerza, o poder de algo o de alguno, prerrogativa, potestad, facultad. Los usos jurídicos de autoridad reflejan esa compleja polivalencia.

La polisemia y la carga emotiva del vocablo autoridad proviene de su antecesor latino *auctoritas*, el cual pertenece al patrimonio lingüístico de la Roma arcaica, impregnado de connotaciones místicas y carismáticas que han pervivido hasta nuestro días.

II. *Auctoritas* aparece tanto en el *ius privatum*, en el *ius publicum*, como en el *ius sacrum*. La palabra *auctoritas* presupone un atributo o cualidad especial de alguien (*auctor*) o de un acto (rito, ceremonia o fórmula) : sólo las acciones de ciertas personas o la realización de los actos apropiados producen los efectos que se les pretende atribuir.

Así se explica la autoridad de los colegios sacerdotales (*auctoritas augurum, auctoritas pontificum*) : era necesario conocer la voluntad de los dioses antes de iniciar una actividad del Estado.

En este mismo sentido se entiende la sanción, voto o aprobación del Senado (*auctoritas patrum*) sin cuya garantía ciertos actos públicos no tenían efecto. Lo mismo puede decirse de la *auctoritas* del pater familias o del tutor. Con el correr del tiempo todas las magistraturas, colegios y demás corporaciones (prefectos, ediles, pretores, jueces, jurisconsultos, etc.) tenían su *auctoritas*, y la llamamos así la fuerza

¹¹⁶ BURGOA, Ignacio. Op cit. p. 589.

u obligatoriedad de sus actos o resoluciones (p.e. *auctoritas rei iudicatae* : autoridad de cosa juzgada).

En su conjunto la *auctoritas* atribuida a todas las magistraturas expresa todas las potestades y funciones de la administración romana, la cual, posteriormente, habría de desembocar en la *summa potestas* hecha manifiesta en ala autoridad del emperador (*auctoritas principis*) llamado por ello *augustus*.

La supremacía imperial condujo a la soberana autoridad del Estado, a la *maiestas*, que Bodino habría de llamar en la Baja Edad Media: soberanía.

De ahí autoridad se aplica, por extensión, a todo aquello que es manifestación del poder del Estado.

III. Los juristas entienden por autoridad la posesión de quien se encuentra investido de facultades o funciones o la persona o cosa que goza (o se le atribuye) fuerza, ascendencia u obligatoriedad.

Por extensión la expresión se aplica para designar a los individuos u órganos que participan del poder público, nombrando así a los detentadores (legítimos) del poder.

De lo anterior se desprende que el significado persistente de *auctoritas* expresa, primeramente, ascendencia, fuerza, vínculo; en segundo lugar, manifiesta capacidad, atributo, potestad función; por último, se refiere a los individuos o entidades investidos de estas facultades o funciones. Estos tres significados descriptivos (estrechamente relacionados entre sí) reciben la carga ritual, mágica o ideológica que rodea los usos de autoridad.

El significado jurídico relevante de la noción de autoridad presupone la idea de una investidura (p.e. potestad, función). La noción de autoridad jurídica gira, así, alrededor del concepto de facultad la cual indica el poder o capacidad de un individuo (o grupo) para modificar la situación jurídica existente. El concepto jurídico de autoridad indica que alguien está facultado jurídicamente para realizar un acto válido, presupone la posesión de capacidad o potestad para modificar válidamente la situación jurídica de los demás.¹¹⁷

Ahora bien, autoridad pública es el funcionario que en

¹¹⁷ Instituto de Investigaciones Jurídicas. Diccionario Jurídico Mexicano. Decimaprimera edición. Editorial Porrúa, S.A. México, 1998, p.p. 286 y 287.

representación de un órgano público ejerce la fuerza o poder público.

Y en segundo término, tenemos a la competencia, que es la atribución que la ley le otorga a los servidores públicos para realizar las facultades que expresamente se les confiere, y que estas se encuentran en la ley.

" COMPETENCIA. I. Encuentra su raíz etimológica en las voces latinas *compentetia*, (*competens entis*), relación, proposición, aptitud, apto, competente, conveniencia. En castellano se usan como sinónimos los vocablos: aptitud, habilidad, capacidad, suficiencia, disposición.)

En un sentido jurídico general se alude a una idoneidad atribuida a un órgano de autoridad para conocer o llevar a cabo determinadas funciones o actos jurídicos. ¹¹⁸

En base a lo señalado por el artículo 16 párrafo primero de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que nadie puede ser molestado en su persona sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente; de aquí que es de suma importancia que se encuentre muy definida la competencia de la autoridad que emite el acto de molestia (orden de visita) para que no se viole la esfera jurídica del gobernado (contribuyente.)

Así pues con antelación a lo mencionado en el caso que nos ocupa el **Administrador General de Auditoría Fiscal Federal** es competente para ordenar y practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, a fin de verificar el cumplimiento de las disposiciones fiscales relacionadas con la expedición de comprobantes fiscales, con la presentación de las solicitudes o avisos en materia del Registro Federal de Contribuyentes, así como solicitar la exhibición de los comprobantes que amparen la legal posesión o propiedad de las mercancías que vendan; de conformidad con lo dispuesto por el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, en su artículo 23 fracción IX. Este reglamento fue publicado en el Diario Oficial de la Federación del 16 de marzo del 2001.

De igual forma compete al **Administrador Local de Auditoría Fiscal**, ordenar y practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, a fin de verificar el cumplimiento de las disposiciones fiscales relacionadas con la expedición de comprobantes fiscales, con la

¹¹⁸ Instituto de Investigaciones Jurídicas. Diccionario Jurídico Mexicano. Decimaprimera edición. Editorial Porrúa, S.A. México, 1998, p. 542.

presentación de las solicitudes o avisos en materia del Registro Federal de Contribuyentes, así como solicitar la exhibición de los comprobantes que amparen la legal posesión o propiedad de las mercancías que vendan; de conformidad con lo dispuesto por el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, en su artículo 25 fracción II. Dicho reglamento fue publicado en el Diario Oficial de la Federación del 16 de marzo del 2001.

Con relación a lo anterior, es conveniente dejar en claro el alcance que existe el tener bien establecida a la autoridad competente; es decir, que es de suma importancia que para efectuar una visita domiciliaria para verificar la expedición de comprobantes fiscales, la autoridad fiscal tenga muy determinada su competencia para emitir la orden de visita como acto de molestia para el contribuyente, ya que de lo contrario, será una violación a la esfera jurídica del mismo.

Al respecto, es aplicable la siguiente tesis de JURISPRUDENCIA del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa :

COMPETENCIA.- ES NECESARIO FUNDARLA EN EL TEXTO MISMO DEL ACTO DE MOLESTIA.- La garantía del artículo 16 Constitucional, consiste en que todo mandamiento de autoridad se emita por autoridad competente, cumpliéndose las formalidades esenciales que les den eficacia jurídica, lo que significa que todo acto de autoridad necesariamente debe emitirse por quien está legitimado para ello, expresándose en el texto del mismo, el dispositivo, acuerdo o decreto que le otorgue tal legitimación, pues en caso contrario, se dejaría al afectado en estado de indefensión para examinar si la actuación de la autoridad se encuentra dentro del ámbito competencial respectivo, esto es, si tiene facultad o no para emitirlo.

Apéndice de Jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación 1937-1991, pág. 110.

Así mismo es aplicable la siguiente JURISPRUDENCIA emitida por el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, que establece lo siguiente:

AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS. ESTAN OBLIGADAS A CITAR LAS DISPOSICIONES LEGALES QUE FUNDEN SU COMPETENCIA. El artículo 16 de la Constitución Federal,

prescribe que los actos de molestia, para ser legales, deben provenir de autoridad competente y cumplir con las formalidades esenciales que le den eficacia jurídica, lo que significa que todo acto de autoridad debe emitirse por quien esté legitimado para ello, expresándose en el acto mismo de molestia, el dispositivo, acuerdo o decreto que le otorgue tal legitimación, ya que de no ser así, se deja al gobernado en estado de indefensión, al no poder examinar si la actuación de la autoridad emisora se encuentra dentro del ámbito competencial respectivo.

CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA
ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

I.4°.A. J/16

Anima este criterio el siguiente PRECEDENTE , emitido por el H. Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, publicado en la revista de mayo 1995, revista No. 89, mismo que establece:

COMPETENCIA TERRITORIAL.- LA AUTORIDAD DEBE FUNDARLA EN EL TEXTO DEL ACTO DE MOLESTIA.- De conformidad con lo dispuesto por el artículo 16 Constitucional, nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles y posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento; de lo que se desprende que para atender estrictamente la garantía prevista por dicho numeral, la autoridad debe acreditar su competencia tanto materia, como territorial, señalando en el propio acto de molestia, no solamente los dispositivos legales que le otorguen expresamente las facultades para actuar en tal sentido, **sino también el precepto, acuerdo o decreto que determine el ámbito territorial dentro del cual puede ejercitar tales atribuciones**, a fin de no dejar al afectado en estado de indefensión y tenga pleno posibilidad de examinar si se encuentra ubicado dentro de dicha circunscripción, si la autoridad realmente tiene atribuciones específicas que respalden su actuación.

Juicio Atrayente No. 193/92/5926/92.- Resuelto en sesión de 22 de mayo de 1995, por mayoría de 5 votos a favor y 1 con lo resolutivos.- Magistrado Ponente: Carlos Francisco Santibáñez.- Secretario: Lic. Victoria Lazo Castillo.

PRECEDENTE**SS-271**

Juicio Atrayente No. 193/92/5926/92.-Resuelto en sesión de 22 de junio de 1993, por unanimidad de 6 votos, Magistrada Ponente: Lic. Ma. Guadalupe Aguirre Soria.- Secretaria: Lic. Victoria Lazo Castillo.

SS-303

Juicio Atrayente No. 36/93/14421/92.-Resuelto en sesión de 22 de octubre de 1993, por mayoría de 4 votos, 2 con los resolutivos y 1 en contra, Magistrada Ponente: Lic. Carlos Francisco Santibáñez .- Secretaria: Lic. Guadalupe Camacho Serrano.

4.3 LUGAR DE LA VISITA.

Es muy importante saber en donde se llevará acabo la visita domiciliaria para verificar la expedición de comprobantes fiscales, la cual debe realizarse en el domicilio fiscal, establecimientos, sucursales, locales, puestos fijos y semifijos en la vía pública, de los contribuyentes, siempre que se encuentren abiertos al público en general, donde se realicen enajenaciones, presten servicios o contraten el uso o goce temporal de bienes, así como en los lugares donde se almacenen mercancías.

Siguiendo este orden de ideas, en relación a lo establecido por el párrafo onceavo y octavo del artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, la autoridad administrativa podrá practicar visitas domiciliarias para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, sujetándose a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos; de lo que en toda orden de cateo que será escrita, se expresará el lugar que ha de inspeccionarse.

Para tal efecto, la autoridad fiscal tendrá que apearse estrictamente a efectuar la visita en el domicilio que viene señalado en la orden de visita, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 49 fracción I del Código Fiscal de la Federación, ya que de realizar la visita en un lugar distinto al señalado en la orden de visita, la autoridad fiscal estaría violando la garantía de audiencia del contribuyente, y por lo tanto se dejaría al particular en un estado de inseguridad jurídica, por no darle oportunidad de defensa, ante la imposibilidad física de exhibir y proporcionar la contabilidad y demás documentación comprobatoria que requiera la autoridad fiscal.

De tal suerte, que por ese motivo me permito citar la

siguiente jurisprudencia para sustentar lo anterior:

VISITA DOMICILIARIA EFECTUADA EN LUGAR DISTINTO AL SEÑALADO EN LA ORDEN. ES VIOLATORIO DE LA GARANTÍA DE AUDIENCIA.- El artículo 44 del Código Fiscal de la Federación establece, en su fracción I, que en los casos de visita en el domicilio fiscal, las autoridades fiscales, los visitadores, etcétera, estarán a lo siguiente: la visita se realizará en el lugar o lugares señalados en la orden de visita, por lo que al efectuarse en un lugar distinto al expresamente señalado en la orden citada, transgrede las garantías de audiencia y de oportunidad de defensa, ante la imposibilidad física de exhibir y proporcionar la contabilidad y demás documentación comprobatoria que requieran las autoridades fiscales.

S.J.F. IX Época. T.VI.4º. T:C del 1er C., agosto de 1997, p.839.

4.4 PERSONAS CON QUIEN DEBE ENTENDERSE LA AUTORIDAD FISCAL AL LLEVAR ACABO LA DILIGENCIA.

De conformidad con el artículo 49 del Código Fiscal de la Federación en su fracción II señala lo siguiente:

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.

De aquí la importancia de con quién deba entender la diligencia dicha autoridad fiscal, ya que la persona que se encuentre al frente del lugar visitado, depende de ella si tiene el conocimiento para exhibir y proporcionar la contabilidad y demás documentación comprobatoria que requiera la autoridad fiscal, pues de lo contrario se le determinaría al contribuyente, por parte de la autoridad fiscal, un crédito fiscal derivado de una multa por el incumplimiento de sus obligaciones fiscales requeridas en la visita de Inspección.

Por consiguiente si la persona que se encuentra frente al lugar visitado es un familiar del contribuyente visitado y es con dicho familiar con quien la autoridad fiscal lleva a cabo la diligencia, será ilegal de acuerdo con lo siguiente:

VISITA DOMICILIARIA PARA VERIFICAR LA EXPEDICIÓN DE COMPROBANTES FISCALES. ES ILEGAL LA QUE SE ENTIENDE CON UN FAMILIAR DEL CONTRIBUYENTE VISITADO.-

En las visitas domiciliarias que tienen como finalidad verificar que los contribuyentes cumplan con la obligación de expedir comprobantes fiscales por las actividades que realizan y que además justifiquen los requisitos exigidos por la ley, para las que no se exige citatorio previo, es ilegal aquella que se entiende con un familiar del contribuyente visitado, por ser evidente que dicha persona no guarda relación laboral, contractual o mercantil con la negociación, necesaria para que en su caso, justifique la satisfacción de la carga referida como lo hace el propio visitado, su representante legal e, incluso, el encargado o dependiente que se encuentre al frente del giro mercantil; por ende, resulta inconcuso que el familiar no se ubica en alguna de las hipótesis legales que prevé la fracción II del artículo 49 del Código Fiscal de la Federación.

TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEXTO CIRCUITO. VI.A.72 A

Revisión fiscal 332/99.- Subadministrador de lo Contencioso "1" de la Administración Local Jurídica de Ingresos de Puebla.- 29 de mayo de 2000.- Unanimidad de votos.- Ponente: Jaime Raúl Oropeza García.- Secretaria: María Elena Gómez Aguirre.

PUBLICADA EN LA PÁGINA 841 Y SIGUIENTE DEL "SEMANARIO JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN Y SU GACETA", NOVENA ÉPOCA, TOMO XII, JULIO DE 2000.

4.5 IDENTIFICACIÓN DE LOS VISITADORES Y REQUERIMIENTO DE TESTIGOS.

También es esencial la identificación del visitador, o sea la autoridad fiscal competente, que consistirá por parte de dicha autoridad fiscal, en identificarse ante la persona con quien se entienda la diligencia, y que dicho visitador tendrá forzosamente que estar señalado en la orden de visita.

De acuerdo con la regla general establecida en la fracción III del artículo 44 del Código Fiscal de la Federación, la identificación de los funcionarios que intervengan en la práctica de una visita domiciliaria ordenada por la autoridad fiscal en ejercicio de sus facultades de comprobación debe realizarse, precisamente, al inicio de

la visita y ante la persona con quien se entienda la diligencia, describiéndose con claridad, en el acta respectiva, el documento mediante el cual se identifiquen y, en su caso, debe asentarse la fecha de las credenciales, y el nombre y cargo de quien las expide, para precisar sus vigencia y tener la seguridad de que esas personas efectivamente prestan sus servicios para la autoridad emisora de la orden de visita, así como indicar no sólo el órgano, sino su titular o bien, agregar copia fotostática certificada del documento que contenga esos datos.

Ahora bien, por lo que se refiere al requerimiento de testigos, en la misma fracción III del artículo 49 del Código Fiscal de la Federación, establece que el visitador al entenderse la diligencia con el contribuyente visitado, lo requerirá para que designe dos testigos; si éstos no son designados o los designados no aceptan servir como tales, el visitador los designará, haciendo constar esta situación en el acta que levante, sin que esta circunstancia invalide los resultados de la inspección.

De tal forma que si no se cumpliera con este requisito de requerir dos testigos, el acta de inspección carecería de validez, y para respaldar esto me permito señalar a continuación la siguiente Tesis aislada:

Tesis seleccionada

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito **Época:**
9ª. Época

Novena Época Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Tomo: XII, Diciembre de 2000
Tesis: I. 6º. A. 15 A.
Página: 1365
Materia: Administrativa
Tesis aislada.

ACTA DE INSPECCIÓN. CARECE DE VALIDEZ SI NO CUENTA CON LA INTERVENCIÓN DE TESTIGOS.

Tratándose de visitas de inspección los visitadores no cuentan con fe pública, en tanto que necesitan de la intervención de dos testigos designados por el visitado, o por el inspector, en caso de que el primero no lo haga, de manera que cuando carece de este requisito, la diligencia respectiva no tiene

validez. SEXTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 4826/99. La Nueva Compañía Colonial, S.A. de C.V. 18 de octubre de 2000. Unanimidad de votos. Ponente: José Antonio García Guillén. Secretaria: María Luisa Suárez Cárdenas. Véase: Semanario Judicial de la Federación, Sexta Época, Volumen XXXVII, Tercera Parte, página 128, tesis de rubro: "VISITAS DE INSPECCIÓN."

4.6 LEVANTAMIENTO DE ACTA CIRCUNSTANCIADA.

En toda visita de inspección al llevarla a cabo, además de cumplir con los requisitos anteriormente señalados, deberá el visitador levantar acta circunstanciada al concluir la diligencia, en base a lo que establece el párrafo octavo del artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

En dicha acta se harán constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones conocidos por el visitador, en su caso, las irregularidades detectadas durante la inspección, de acuerdo con lo que establece la fracción IV del artículo 49 del Código Fiscal de la Federación.

Así pues el requisito de circunstanciación del acta de visita consiste en detallar pormenorizadamente los datos de los libros, registros y demás documentación que integren la contabilidad del contribuyente visitado, que hagan posible la identificación particular de cada uno de los hechos u omisiones que conoció el visitador durante el desarrollo de la visita.

De tal forma que para apoyar lo anterior, cito la siguiente tesis aislada:

Tesis seleccionada

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito Época:
9ª. Época

Novena Época Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Tomo: XIII, Enero de 2001
Tesis: VII. 1º. A.T. J/2.
Página: 1533

Materia: Administrativa Jurisprudencia
Tesis aislada.

COMPROBANTES FISCALES. REQUISITOS PARA ESTIMAR CIRCUNSTANCIADA EL ACTA DE VISITA DOMICILIARIA.

De conformidad con lo establecido en el artículo 49, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, el acta circunstanciada a que ahí se hace referencia, es una actuación en la que la autoridad administrativa debe hacer constar, pormenorizadamente, los hechos, omisiones o irregularidades que se detecten durante la inspección a fin de posibilitar una adecuada defensa del contribuyente visitado y respetarle la garantía de seguridad jurídica contenida en el artículo 16 constitucional, esto es, que en el acto de molestia de la autoridad fiscal, se deberán precisar los datos que el visitado requiera para comprobar la veracidad de éstos y de las pruebas que dicha autoridad tomó en consideración para proceder en contra de éste, por lo que sin ese detalle de hechos y pruebas no puede existir la circunstanciación del acta de visita, a fin de que el contribuyente estuviera en posibilidad de desvirtuar esas pruebas en que se apoyó la misma y, en su caso, de conocer la manera en que se obtuvieron. PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIAS ADMINISTRATIVA Y DE TRABAJO DEL SÉPTIMO CIRCUITO.

Revisión fiscal 51/2000. Administración Local Jurídica de Ingresos de Xalapa y otros. 15 de noviembre de 2000. Unanimidad de votos. Ponente: Manuel Francisco Reynaud Carús. Secretario: José Ezequiel Santos Álvarez. Revisión fiscal 54/2000. . Administración Local Jurídica de Ingresos de Xalapa y otros. 15 de noviembre de 2000. Unanimidad de votos. Ponente: Manuel Francisco Reynaud Carús. Secretario: José Ezequiel Santos Álvarez. Amparo directo 647/2000. Rosa María Cessa Camacho. 15 de noviembre de 2000. Unanimidad de votos. Ponente: Manuel Francisco Reynaud Carús. Secretario: José Ezequiel Santos Álvarez. Revisión fiscal 67/2000. Administración Local Jurídica de Ingresos de Xalapa y otros. 24 de noviembre de 2000. Ponente: Eliel E. Fitta García. Secretario: Antonio Zúñiga Luna. Revisión fiscal 74/2000. Administración Local Jurídica de Ingresos de Xalapa y otros. 30 de noviembre de 2000. Unanimidad de votos. Ponente: Eliel E. Fitta García. Secretario: Luis García Sedas.

Véase: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Novena Época, Tomo XI, junio de 2000, página 587, tesis VIII. 1º. 45 A, de rubro: "ORDEN DE VISITA. ACTAS DE VERIFICACIÓN DE COMPROBANTES FISCALES, ES OBLIGACIÓN INELUDIBLE DE LOS VERIFICADORES CIRCUNSTANCIAR DETALLADAMENTE LOS HECHOS U OMISIONES EN EL ACTA RESPECTIVA."

4.7 CIERRE Y FIRMA DEL ACTA DE VISITA.

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

Como se puede observar lo que marca la fracción V del artículo 49 del Código Fiscal de la Federación, en cuanto a que no se afecta la validez y el valor probatorio del acta de visita, al no cumplirse con este requisito, y por consiguiente el visitador tiene la obligación de asentar tal circunstancia en dicha acta de visita.

**ESTA TESIS NO SALE
DE LA BIBLIOTECA**

CAPITULO QUINTO

LA INCONSTITUCIONALIDAD DE LA FRACCIÓN II DEL ARTÍCULO 49 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

5.1 LA VISITA DOMICILIARIA A LA LUZ DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.

Como ya he mencionado en el capítulo tercero, la visita domiciliaria es el género y la visita para verificar la expedición de comprobantes fiscales es la especie. En la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en el párrafo onceavo del artículo 16 se señala lo siguiente:

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

Como se puede apreciar aquí la Constitución prevé la Visita Domiciliaria en general en todo su sentido amplio, y no en un sentido específico o concreto, es decir, que en ningún momento marca que sea alguna clase de visita, o sea, que no hace mención de la visita de verificación, sino a cualquier visita domiciliaria, ya que se refiere a la visita que la autoridad va a realizar en el domicilio del visitado, y que tiene como objeto, el que dicha autoridad le exija al contribuyente visitado la exhibición de los libros y papeles indispensables, con la finalidad de comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales.

Si bien es cierto que la finalidad de las visitas domiciliarias es comprobar que se hayan acatado las disposiciones fiscales, también es cierto que no hace mención la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos a algún tipo de disposiciones fiscales en particular, sino todas la disposiciones fiscales en general.

Ahora bien, para las leyes respectivas de la materia fiscal se encuentra regulado en el Código Fiscal de la Federación, como ley federal reglamentaria de éste párrafo constitucional, a las visitas domiciliarias, en el artículo 42 fracción III a la visita domiciliaria, en el género, y en la fracción V del mismo artículo a la visita domiciliaria en la especie.

En la fracción III del artículo 42 del Código Fiscal de la

Federación, se señala como facultad de comprobación de la autoridad fiscal, el practicar visitas a los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros relacionados con ellos y revisar su contabilidad, bienes y mercancías.

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

De esto se desprende que en ésta fracción también se menciona que el objetivo de realizar visitas de verificación es que el contribuyente visitado cumpla sus obligaciones fiscales, pero en materia de expedición de comprobantes fiscales.

Por consiguiente, en dicha fracción V del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, ya se especifica a la visita domiciliaria para verificar la expedición de comprobantes fiscales, o sea, a la especie de la visita domiciliaria en general.

5.2 VIOLACIÓN A LA GARANTÍA DE SEGURIDAD JURÍDICA POR LA REALIZACIÓN DE LAS VISITAS DE VERIFICACIÓN AL EFECTUARSE CON UN TERCERO SIN LA MEDIACIÓN DE PREVIO CITATORIO.

De acuerdo con lo que establece el artículo 49 del Código Fiscal de la Federación en su fracción II, señala lo siguiente:

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.

Es lo más correcto y legal que puede hacer la autoridad fiscal, ya que lo anterior se encuentra bien establecido en una legislación fiscal federal, pero también es mucho más correcto e importante

apegarse a lo que señala la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en lo referente a la práctica de la Visita Domiciliaria para verificar la expedición de comprobantes fiscales, que como ya hice mención en el tópico anterior de este capítulo, en relación a que nuestra Carta Magna regula a la visita domiciliaria como tal y no a otra.

Por lo tanto la autoridad fiscal al llevar a cabo la visita domiciliaria tiene que sujetarse a las formalidades prescritas para los cateos.

En el párrafo octavo del artículo 16 del la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos establece lo siguiente:

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

Nuestra máxima Ley que impera en este sistema de derecho, es muy clara, respecto a que la autoridad al llevar a cabo una diligencia como es la visita domiciliaria, forzosamente tiene que tener una orden de visita en forma escrita, que en dicha orden contenga la persona o personas a las que se va a visitar, y no puede entenderse con cualquier otra persona que no se encuentre en la orden de visita, pues en la Constitución, no establece en forma genérica cualquier persona que se encuentre en el lugar visitado para entenderse dicha diligencia, sino por el contrario es muy específica en señalar que en la orden de visita se expresará la persona o personas que han de inspeccionarse.

Ahora bien, el supuesto que señala la fracción II del artículo 49 del Código Fiscal de la Federación, en relación a que 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**, también es muy claro, ya que independientemente que no se encuentre el contribuyente visitado, su representante legal, el encargado, la autoridad podrá entenderse la visita de inspección con la persona que se encuentre al frente del negocio.

En este caso se deja en un gran estado de inseguridad jurídica al contribuyente visitado, pues no se le da oportunidad mediante un citatorio, para que posteriormente estando él presente, ya sea su representante legal o el encargado del negocio, pudiera mostrar la documentación requerida a la autoridad fiscal, y así no incurrir en alguna omisión de sus obligaciones, y que con posterioridad se haga acreedor a alguna sanción(multa administrativa o clausura preventiva).

En este orden de ideas a parte de dejar al contribuyente visitado en un estado de inseguridad jurídica, por lo que establece el artículo 49 fracción II del Código Fiscal de la Federación, al efectuar la visita de verificación con un tercero, que no es ni el representante legal ni tampoco el encargado del negocio, sin la mediación de previo citatorio, se está violando la esfera jurídica de dicho contribuyente.

No obstante que con lo anteriormente planteado se demuestra que efectivamente existe una inconstitucionalidad, pero a pesar de esto el Pleno de la Suprema Corte de Justicia emitió la siguiente jurisprudencia :

Tesis Seleccionada

Instancia: Pleno de la Suprema Corte de Justicia

**Epoca:
Epoca**

9a.

Localización

Novena Epoca Instancia: Pleno Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo: X, Diciembre de 1999 Tesis: P./J. 139/99 Página: 11 Materia: Constitucional, Administrativa Jurisprudencia.

Rubro

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

VISITAS PARA COMPROBAR EL CUMPLIMIENTO DE LA OBLIGACIÓN DE EXPEDIR COMPROBANTES FISCALES. EL ARTÍCULO 49 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN NO ES VIOLATORIO DEL ARTÍCULO 16 CONSTITUCIONAL, POR NO ESTABLECER EL REQUISITO DE CITATORIO PREVIO A UNA INSPECCIÓN.

Texto

El artículo 16 constitucional no establece como requisito para las visitas domiciliarias o de inspección, que sean precedidas de un citatorio, sino que estén expedidas por escrito, por una autoridad competente, en el que se exprese el lugar que ha de inspeccionarse y la persona a la que se dirige, así como el objeto que persiga la visita, levantándose acta circunstanciada al efecto. En estas condiciones, la circunstancia de que el artículo 49 del Código Fiscal de la Federación no prevea la entrega de citatorio previo a la visita de verificación, no resulta contraria a la Constitución, ya que el precepto se dirige al visitado, su representante legal, el encargado, o quien se encuentre al frente del establecimiento, de lo que se desprende que no es necesario que se establezca que la diligencia se entienda previo citatorio. Además, en el mismo ordenamiento se prevén los medios de defensa, al alcance del afectado, para el caso de que en la visita se determine infracción a las leyes o reglamentos aplicables.

Precedentes

Amparo en revisión 320/98. Sáenz Internacional, S.A. de C.V. 18

de octubre de 1999. Unanimidad de diez votos. Ausente: José Vicente Aguinaco Alemán. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretario: Eduardo Ferrer Mac Gregor Poisot.

Amparo en revisión 571/98. Reef Explorer, S.A. 18 de octubre de 1999. Unanimidad de diez votos. Ausente: José Vicente Aguinaco Alemán. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretario: Eduardo Ferrer Mac Gregor Poisot.

Amparo en revisión 683/99. Belinda Espinoza Álvarez. 18 de octubre de 1999. Unanimidad de diez votos. Ausente: José Vicente Aguinaco Alemán. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretario: Eduardo Ferrer Mac Gregor Poisot.

Amparo en revisión 1707/98. Gastronómica Limones, S.A. de C.V. 18 de octubre de 1999. Unanimidad de diez votos. Ausente: José Vicente Aguinaco Alemán. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretario: Humberto Suárez Camacho.

Amparo en revisión 2570/98. Vinos y Licores Cactus, S.A. de C.V. 18 de octubre de 1999. Unanimidad de diez votos. Ausente: José Vicente Aguinaco Alemán. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretario: Ernesto Martínez Andreu. El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada el dieciséis de noviembre en curso, aprobó, con el número 139/1999, la tesis jurisprudencial que antecede. México, Distrito Federal, a dieciséis de noviembre de mil novecientos noventa y nueve.

Aunque la Suprema Corte de Justicia emita esta clase de jurisprudencias apoyando lo que establece la fracción II del artículo 49 del Código Fiscal de la Federación, yo considero que sigue habiendo una inconstitucionalidad en este precepto, por que se está dejando en un estado de inseguridad jurídica al contribuyente visitado, cada vez que la autoridad fiscal al efectuar la visita de verificación se entienda con quien se encuentre al frente del establecimiento sin la mediación de un previo citatorio.

5.3 EL CITATORIO COMO SEGURIDAD JURÍDICA DEL CONTRIBUYENTE FRENTE A LAS VISITAS DE VERIFICACIÓN.

Atendiendo a que la citación es un medio de comunicación procesal, explicaré qué es una notificación:

Por notificación se debe entender, el acto mediante el cual, de acuerdo a las formalidades preestablecidas, se hace saber una resolución judicial o administrativa a la persona, que se conoce como interesado en su conocimiento, o se le requiere para que cumpla con un acto. La notificación sirve para informar, ordenar o transmitir ideas entre los sujetos.

En las cuestiones fiscales, lo anterior implica que es el acto que realiza el sujeto activo para dar a conocer al sujeto pasivo alguna situación o para requerirle determinada información.

Las notificaciones tienen por objeto comunicar por escrito, por parte de la autoridad fiscal, alguna situación al contribuyente.

La facultad de las autoridades fiscales de notificar a los contribuyentes como ya se comentó en su oportunidad, está contemplada en el artículo 16 Constitucional, en relación a 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 ahí que en las notificaciones solo se hace saber una resolución y que estas deben de reunir con ciertos requisitos, como lo son: El que sean por escrito, que señalen la autoridad que las emite, que estén fundadas y motivadas, expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate, ostentar la firma del funcionario competente y, en su caso el nombre o nombres de las personas a las que vayan dirigidas, de acuerdo con lo que establece el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, ***tratándose de actos administrativos.***

Las notificaciones, comenzarán a surtir efectos el día hábil siguiente a aquél en que fueron hechas y al practicarlas deberá proporcionarse al interesado copia del acto administrativo que se notifique.

Cuando la notificación se efectúe personalmente y el notificador no encuentre a quien deba notificar, le dejará citatorio en el domicilio, sea para que espere a una hora fija del día hábil siguiente o para que acuda a notificarse, dentro del plazo de seis días, a las

oficinas de las autoridades fiscales, conforme a lo que señala el párrafo primero del artículo 137 del Código Fiscal de la Federación.

Ahora bien el artículo 44 fracción II del Código Fiscal de la Federación señala que, si al presentarse los visitantes al lugar en donde deba practicarse la diligencia, no estuviera el visitado o su representante, dejarán citatorio con la persona que se encuentre en dicho lugar para que el mencionado visitado o su representante los esperen a hora determinada del día siguiente para recibir la orden de visita; si no lo hicieren, la visita se iniciará con quien se encuentre en el lugar visitado.

De lo anterior resulta ser que la visita domiciliaria en el género, sí prevé el citatorio, pero en cuanto a la visita domiciliaria en la especie, es decir la visita verificación, ésta no se encuentra regulada de la misma forma.

5.4 CONSECUENCIAS JURÍDICAS QUE GENERAN LAS VISITAS DE VERIFICACIÓN.

Siguiendo con el orden de ideas que con antelación he expuesto, se llega a la situación de que una vez que la autoridad fiscal al ejercer una de sus facultades de comprobación y específicamente la relativa a la visita domiciliaria para verificar la expedición de comprobantes fiscales, se generan diversas consecuencias jurídicas, las cuales consisten en la multa y la clausura.

"Artículo 83.- *Son infracciones relacionadas con la obligación de llevar contabilidad, siempre que sean descubiertas en el ejercicio de las facultades de comprobación, las siguientes:*

VII. No expedir o no entregar comprobante de sus actividades, cuando las disposiciones fiscales lo establezcan, o expedirlos sin requisitos fiscales."

"Artículo 84.- *A quien cometa las infracciones relacionadas con la obligación de llevar contabilidad a que se refiere el artículo 83, se impondrán las siguientes sanciones:*

IV.- *De \$8,357.00 a \$47,752.00, a la señalada en la fracción VII, salvo tratándose de contribuyentes que tributen conforme al Título IV, Capítulo VI, Secciones II ó III, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, cuyos ingresos en el ejercicio inmediato anterior no hayan excedido de \$1'193,810.00, supuestos en los que la multa será de \$836.00 a*

\$1,671.00. Las autoridades fiscales podrán, además, clausurar preventivamente el establecimiento del contribuyente por un plazo de 3 a 15 días. Para determinar dicho plazo, las autoridades fiscales tomarán en consideración lo previsto por el artículo 75 de este Código.

Por su parte en el artículo 75 del Código Fiscal de la Federación, se regula lo concerniente a la determinación del plazo para la clausura, señalando lo siguiente :

"Artículo 75.- Dentro de los límites fijados por este Código, las autoridades fiscales al imponer multas por la comisión de las infracciones señaladas en las leyes fiscales, incluyendo las relacionadas con las contribuciones al comercio exterior, deberán fundar y motivar su resolución y tener en cuenta lo siguiente:

I.- Se considerará como agravante el hecho de que el infractor sea reincidente. Se da la reincidencia cuando:

a) Tratándose de infracciones que tengan como consecuencia la omisión en el pago de contribuciones, incluyendo las retenidas o recaudadas, la segunda o posteriores veces que se sancione al infractor por la comisión de una infracción que tenga esa consecuencia.

b) Tratándose de infracciones que no impliquen omisión en el pago de contribuciones, la segunda o posteriores veces que se sancione al infractor por la comisión de una infracción establecida en el mismo artículo y fracción de este Código.

Para determinar la reincidencia, se considerarán únicamente las infracciones cometidas dentro de los últimos cinco años"

Como podemos observar en dichos preceptos la clausura fue establecida por el legislador como una sanción que procede para los casos de incumplimientos del contribuyente como son:

- No expedir comprobantes fiscales;
- No entregar comprobantes fiscales; o
- Expedir comprobantes fiscales sin los requisitos legales.

Cabe aclarar que las autoridades fiscales tienen facultad, según lo que establece el Código Fiscal de la Federación en el artículo 84 fracción IV y en el artículo 75 fracción I, para clausurar en la primera visita de verificación, o para clausurar en

caso de que el contribuyente caiga en reincidencia, y esto es una facultad discrecional que tienen dichas autoridades.

Una vez que la autoridad fiscal realiza una visita de verificación al contribuyente visitado y este no se encuentra, ni el representante legal ni tampoco el encargado, pero se entiende con el que se encuentra al frente del negocio visitado, sin que medie previo citatorio por no encontrarse el dueño o alguno de los mencionados, dicho tercero al no mostrar la documentación requerida por la autoridad fiscal, ya que no tiene conocimiento de lo requerido por la autoridad, se da incumplimiento a obligaciones en materia de expedición de comprobantes fiscales, por lo tanto se generan consecuencias jurídicas, consistentes en multa administrativa y/o clausura preventiva de la negociación del contribuyente visitado.

De tal forma que la multa:

“Es una cantidad de dinero que debe de ser pagada por el infractor en forma adicional al pago de la prestación fiscal y de los intereses moratorios (recargos) constituyendo, por tanto, un plus respecto a la reparación del daño causado por la infracción”.¹¹⁹

Por su parte Arrijoa Viscaino en su obra Derecho fiscal, nos dice que las multas pueden definirse sencillamente afirmando que:

“Son las sanciones económicas que la autoridad hacendaría impone a los contribuyentes que en alguna forma han infringido las leyes fiscales”.¹²⁰

Para Hugo Carrasco Iriarte la multa es:

“Una sanción de carácter económico impuesta por infracciones a una norma legal; el fin primordial de su imposición es castigar la transgresión a las disposiciones legales, con carácter ejemplificativo e intimidatorio y no recaudatorio”.¹²¹

¹¹⁹ DE LA GARZA Sergio Francisco Op cit., p 953

¹²⁰ ARRIOJA VIZCAINO Adolfo, Derecho fiscal, editorial Porrúa , México 2000, p. 389.

¹²¹ CARRASCO IRIARTE Hugo, Op cit p. 329.

5.5 LA CLAUSURA COMO SANCIÓN LESIVA AL PATRIMONIO DEL CONTRIBUYENTE, DERIVADA DE LA VISITA DE VERIFICACIÓN.

Como ya mencioné con antelación, la clausura es una consecuencia jurídica de la visita de verificación, que lesiona de una manera muy agresiva el patrimonio del contribuyente; por que considero que en primer término no existe la clausura como tal Constitucionalmente hablando, y en segundo término para el caso que nos ocupa, la autoridad administrativa no está facultada para clausurar, basándome en lo siguiente:

Textualmente el primer párrafo de el artículo 21 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos señala:

"Artículo 21.- La imposición de las penas es propia y exclusiva de la autoridad judicial. La investigación y persecución de los delitos incumbe al Ministerio Público, el cual se auxiliará con una policía que estará bajo su autoridad y mando inmediato. Compete a la autoridad administrativa la aplicación de sanciones por las infracciones de los reglamentos gubernativos y de policía, las que únicamente consistirán en multa o arresto hasta por treinta y seis horas; pero si el infractor no pagare la multa que se le hubiese impuesto, se permutará ésta por el arresto correspondiente, que no excederá en ningún caso de treinta y seis horas."

Tal y como se aprecia en el precepto constitucional anterior, a la autoridad administrativa le compete aplicar sanciones por las infracciones de los reglamentos gubernativos y de policía, y estas sanciones consistirán únicamente en la multa o en el arresto, **más no en la clausura.**

De aquí que es importante desglosar algunos elementos como son:

1. "Compete a la autoridad administrativa"

En primer lugar el precepto constitucional nos habla de que única y exclusivamente *compete a la autoridad administrativa la aplicación de sanciones por infracción a los reglamentos gubernativos y de policía.*

La autoridad administrativa dice Miguel Acosta Romero:

"Es la parte de los órganos del Estado, que dependen directa o

indirectamente, del poder Ejecutivo, tienen a su cargo la actividad estatal que no desarrollan los otros poderes, su acción es continua y permanente, siempre persigue el interés público, adopta una forma de organización jerarquizada y cuenta con elementos personales, patrimoniales, estructura jurídica y procedimiento técnicos. Es aquello que en derecho administrativo llamamos Administración Pública".¹²²

Señala Miguel Acosta Romero que existen dos enfoques para el estudio de la Administración Pública:

"El primero que la analiza desde el punto de vista Orgánico y el segundo desde el punto de vista Funcional".¹²³

Desde el punto de vista Orgánico, refiere el autor que:

"La Administración Pública se identifica con el Poder Ejecutivo, y todos los órganos o unidades administrativas que, directa o indirectamente, dependen de él Orgánicamente la Administración Pública Federal está constituida por el Presidente de la República, Secretarías de Estado, Departamentos administrativos, Procuraduría General de la República y todos los órganos centralizados, desconcentrados, descentralizados, las empresas, sociedades mercantiles de Estado y fideicomisos".¹²⁴

Desde el punto de vista Funcional, la Administración Pública se entiende como la realización de la actividad que corresponde a los órganos que forman ese sector. En este sentido, administrar es realizar una serie de actos para conseguir una finalidad determinada. En este caso, los fines del Estado, son múltiples y complejos y para cuya consecución, se necesita también una confluencia de órganos encargados de realizar de una manera armónica, y esta se logra a través de su enlace y coordinación jerarquizada.

Esta llamada autoridad administrativa según la doctrina desempeña múltiples actividades. Las clasificaciones teóricas de las actividades de la Administración Pública son muy numerosas, empero, independientemente de la idea de la función pública administrativa, un sector importante de la doctrina encabezada en Italia por Errico Presutti, en Francia por Roger Bonard, en España por Luis Jordana de

¹²² ACOSTA ROMERO Miguel. Op cit., p.p 270-271

¹²³ Ibid. p. 271.

¹²⁴ Ibid. p 271 y siguientes.

Pozas y en México por Andrés Serra Rojas, identificaron tres modalidades dentro de la actividad administrativa que son: Policía, fomento y servicio público después se admitió la gestión económica.

A. Actividad de policía.

Dice Jorge Fernández Ruiz que:

"Conforme a sus acepciones, el vocablo policía se interpreta como un conjunto de ordenamientos jurídicos encaminados a mantener el orden público del Estado; en otro sentido, significa cuerpo encargado de velar por el mantenimiento del orden público y la seguridad de la población, y también se refiere a las ordenes de las autoridades: Esta palabra proviene de la voz latina *politia*, que a su vez deriva de la griega *politeia*, que significa ciudadanía, vida pública o administración del estado".¹²⁵

Continua señalando el referido autor que para algunos estudiosos, el término policía empieza a emplearse en el ámbito jurídico a principios del siglo XV, en las ordenanzas reales de 1403 relativas a la policía y Buen Gobierno de la ciudad de París.

Así mismo señala Jorge Fernández Ruiz que conviene tener presente el carácter polivalente del término policía para no confundirlo cuando se refiere a una actividad del gobierno, con el de gendarme o agente de la policía, que alude a un cuerpo armado. En el primer sentido se trata de la policía administrativa que significa el poder jurídico de adoptar decisiones para limitar la libertad y propiedad de los particulares.

Para Fernando Garrido Falla la policía administrativa es:

"Aquella actividad que la administración despliega en el ejercicio de sus propias potestades que, por razones de interés público, limita el derecho de los administrados mediante el ejercicio, en su caso, de la coacción sobre los mismos".¹²⁶

Señalan Luis Humberto Delgadillo Gutiérrez y Manuel Lucero Espinosa que:

¹²⁵ FERNANDEZ RUIZ Jorge, Op cit., p 115 y siguientes.

¹²⁶ GARRIDO FALLA Fernando, Tratado de derecho administrativo, Centro de estudios Constitucionales, Madrid 1986, p. 171.

"Cuando se alude a policía administrativa, se delimita la actuación del Estado, exclusivamente al ejercicio expreso de la función administrativa que, mediante la imposición de restricciones a los individuos procura salvaguardar el orden público".¹²⁷

Así mismo dicen los autores señalados en el párrafo anterior que:

"La actividad de policía de la administración pública, o policía administrativa, ha sido definida como el conjunto de medidas coercitivas utilizables por la administración, a fin de que los particulares ajusten sus actividades a una finalidad o exigencia de interés público, o más concretamente, con la actividad de la administración pública que ésta despliega en ejercicio de sus propias potestades, para garantizar el mantenimiento del orden público, limitando o restringiendo las libertades y los derechos individuales, mediante el ejercicio, en su caso, de la coacción sobre los administrados".¹²⁸

B. Fomento.

Otra importante actividad de la administración pública señala Jorge Fernández Ruiz es la de fomento, definida por Luis Jordana de Pozas como:

"La acción de la administración encaminada a proteger o promover aquellas actividades, establecimientos o riquezas debidas a los particulares, y que satisfacen necesidades públicas o que se estiman de utilidad general, sin usar de la coacción ni crear servicios públicos".¹²⁹

El fomento o mecenazgo es una técnica empleada desde hace muchos siglos para estimular la actividad privada en actividades que interesan al poder público. Hoy como ayer, la administración pública recurre al fomento para alentar y persuadir a los particulares, por medio de estímulos positivos de diversa índole, a utilizar sus recursos y a orientar su actuación hacia objetivos de utilidad o provecho general o comunitario.

¹²⁷ DELGADILLO GUTIÉRREZ Luis Humberto, LUCERO ESPINOSA Manuel, Op cit., p 135.

¹²⁸ Ibid p. 135

¹²⁹ FERNANDEZ RUIZ Jorge, Op cit., p 115 y siguientes

Históricamente la actividad de fomento registra diversas modalidades, entre las que destacan las medidas honoríficas, las económicas y las jurídicas; entre las primeras figuran las condecoraciones, las preseas y las distinciones académicas; entre las económicas se encuentran las subvenciones y las desgravaciones fiscales; y entre las jurídicas se incluyen los privilegios que se otorgan a los inventores para el uso de sus inventos y a los autores y artistas en relación con sus obras.

C. Los servicios públicos.

Como otra de las formas de la actividad de la administración, señala Jorge Fernández Ruiz el servicio público: está destinado a satisfacer las necesidades de carácter general, ya sea de manera directa mediante sus propios órganos o bien indirecta por medio de particulares.

D. La gestión o actividad económica del estado.

Además de las actividades de policía, de fomento y de servicios públicos, el Estado realiza, en mayor o menor número según su grado de intervención en la economía del país, diversas actividades económicas consistentes en aportar bienes al mercado.

Actividades económicas simples del Estado -explica García Trevijano- son aquellas actividades en que no concurre ninguna de las facetas anteriores. Esta actividad en una economía del mercado, en un sistema occidental, aunque sea de planificación parcial, es una actividad típicamente privada, y el Estado puede intervenirla sólo con características de subsidiaridad y, sobre todo, esto es lo importante, sometido a una serie de requisitos para no matar a la iniciativa privada y suplantarla.

Entre las causas de la actividad empresarial del Estado mexicano figuraron también: La adquisición de empresas abandonadas por la iniciativa privada, por quiebra o incosteabilidad, para mantener vigentes esas fuentes de trabajo y no acrecentar el desempleo; el desarrollo de actividades científicas y tecnológicas que demanda una participación activa del Estado, a través de instituciones tales como el Instituto Mexicano del Petróleo.

Inserto en un sistema de economía mixta, el Estado mexicano trató de justificar su papel de empresario en el argumento de que no hacía con el ánimo de sustituir a la iniciativa privada, sino de actuar subsidiariamente ante una cobertura insuficiente, deficiente o

inadecuada por parte del sector privado.

Pues bien, si consideramos como García Máynez, que la sanción es:

“La consecuencia jurídica que el incumplimiento de un deber produce en la relación con el obligado, a efecto de mantener la observancia de las normas, reponer el orden jurídico violado y reprimir las conductas contrarias al mandato legal”.¹³⁰

De lo anterior podemos afirmar que el fin conseguido con la imposición de las sanciones es:

- Mantener la observancia de las normas, en cuyo caso se obliga al infractor a cumplir con el mandato legal en contra de su voluntad, lo que constituye el cumplimiento forzoso.
- Cuando no es posible lograr de manera coactiva la realización de la conducta que ordena la norma, la sanción puede consistir en obtener del infractor una prestación económicamente equivalente a la obligación incumplida, en cuyo caso estaremos ante la reparación del daño o la indemnización.
- Finalmente cuando el daño causado sea irreparable o, siéndolo, es necesario restablecer el orden jurídico, las sanción consistirá en un castigo que restrinja la esfera de derechos del infractor como lo son: la restitución, la revocación o cancelación de actos; otros actos que otorgan derechos; la inhabilitación, el decomiso o la privación de la libertad.

La doctrina clasifica las sanciones con diversos criterios, como pueden ser: El de la naturaleza del órgano competente para su aplicación, la cual distingue entre las sanciones judiciales y las administrativas, el criterio de la naturaleza de su contenido, que las agrupa en pecuniarias, privativas de libertad o restrictivas de otros derechos, el criterio de la naturaleza de la obligación infringida, que las identifica como sanciones civiles, penales, administrativas, etcétera.

Dice Miguel Acosta Romero:

“Que la Sanción administrativa en términos generales puede definirse como el castigo que aplica la sociedad a través del Derecho, a las violaciones de los ordenamientos administrativos

¹³⁰ GARCÍA MAYNEZ Eduardo Introducción al estudio del Derecho, Editorial Porrúa, México 1967 p. 294.

pretendiéndose por medio de ésta, asegurar el cumplimiento de los deberes que tienen los ciudadanos con respecto a la sociedad".¹³¹

Emilio Margain Manautou por su parte señala que la finalidad que se busca con la sanción es que:

"El contribuyente cumpla puntualmente sus obligaciones fiscales, con el objeto de asegurar la eficiencia y regularidad de los servicios públicos o de las necesidades sociales que están a cargo del estado."¹³²

De acuerdo a lo señalado por el artículo 70 de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo, las sanciones deben de estar previstas en las leyes respectivas y podrán consistir en:

"Artículo 70.

- I. Amonestación con apercibimiento
- II. Multa
- III. Multa adicional por cada día que persista la infracción
- IV. Arresto hasta por 36 horas
- V. Clausura temporal o permanente parcial o total, y
- VI. Las demás que señales las leyes o reglamentos."

Pues bien, respecto a este punto consideramos necesario hacer la aclaración de que esta clasificación, únicamente nos sirve para este estudio de manera ilustrativa, pues de acuerdo con lo que establece el artículo 1º de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo, dicho ordenamiento no será aplicable a las materias de carácter fiscal.

Después de analizar el significado de la sanción administrativa, es importante conocer ¿Que es una infracción?, pues tal y como lo hemos venido manifestando, dice el precepto constitucional en estudio que compete a la autoridad administrativa la aplicación de sanciones por infracción, a los reglamentos gubernativos y de policía

Pues bien, entrando en estudio, señalan Luis Humberto Delgadillo Gutiérrez y Manuel Lucero Espinosa que:

"Debe entenderse por infracción administrativa, la conducta imputable a un gobernado, por acción u omisión, que constituye una

¹³¹ ACOSTA ROMERO Miguel, Op cit., p. 1096.

¹³² MARGAIN MANAUTOU Emilio, Op cit., p. 317.

violación o trasgresión a una norma jurídico-administrativa y, que por tanto, resulta antijurídica, la cual podrá ser reprimida por la autoridad administrativa, a través de sanciones de la misma naturaleza, que al efecto establezca el ordenamiento jurídico.”¹³³

La infracción administrativa señalan Luis Humberto Delgadillo Gutiérrez y Manuel Lucero Espinosa es de dos tipos:

“Convencional y disciplinaria. La primera es aquella que puede cometer cualquier gobernado, por dejar de cumplir un deber jurídico administrativo, o cumplirlo en forma irregular o deficiente deber impuesto por las normas jurídicas que regulan las relaciones entre la Administración y los administrados. En cambio la infracción administrativa disciplinaria surge por la violación o transgresión a las normas jurídicas que regulan las relaciones del empleo o la función pública, entre el Estado y los Servidores públicos”.¹³⁴

Por tanto:

“Cualquier persona que infrinja un mandato establecido en una norma de carácter administrativo, incurrirá en una infracción administrativa, pero la infracción disciplinaria en el ejercicio de una función pública, como especie de aquella, sólo podrá ser cometida por quien tenga el carácter de servidor público”.¹³⁵

Acosta Romero manifiesta que:

“El concepto general de infracción alude a la violación de la Ley administrativa, que se origina por un hecho o abstención declarados ilegales por una Ley, que amerita una sanción administrativa; es decir, que aplica la misma autoridad administrativa”.¹³⁶

Por su Parte Andrés Serra Rojas, señala que la infracción administrativa es:

“El acto u omisión que definen las leyes administrativas y que no son considerados como delitos por la legislación penal por considerarlos

¹³³ DELGADILLO GUTIÉRREZ Luis Humberto, LUCERO ESPINOSA Manuel. Op cit., p. 199.

¹³⁴ *ibid.* p. 199.

¹³⁵ *ibid.* p. 199.

¹³⁶ ACOSTA ROMERO Miguel, Op cit., p. 1107.

faltas que ameritan faltas menores"¹³⁷

Así mismo, sobre este punto procede analizar lo referente a los reglamentos de policía y buen gobierno, pues el precepto constitucional en estudio establece que compete a la autoridad administrativa la aplicación de sanciones por infracción, a los reglamentos gubernativos y de policía.

Afirma Ignacio Burgoa que es un principio jurídico general el que un Reglamento tiene como antecedente necesario una Ley, la cual es precisamente el objeto de su pormenorización preceptiva. En otras palabras, el Reglamento es materialmente un Ley, o sea, un acto jurídico creador, modificativo o extintivo de situaciones abstractas e impersonales, que expide la autoridad administrativa para dar bases detalladas conforme a las cuales deban aplicarse o ejecutarse las leyes propiamente dichas. En estos términos, pues, el Reglamento presupone la existencia de una Ley específica.

La facultad Reglamentaria con la que está investido el Presidente de la República por nuestra Constitución, se encuentra contenida en la fracción I del artículo 89 constitucional, la cual consiste en que es Facultad del Poder Ejecutivo promulgar y ejecutar las leyes que expida el Congreso de la Unión, proveyendo en la esfera administrativa a su exacta observancia. Esta disposición Constitucional, como se puede fácilmente colegir, otorga al Jefe del Ejecutivo Federal la facultad de expedir reglamentos tendientes a hacer observar, dentro de la esfera administrativa, las leyes dictadas por el Congreso de la Unión.

Sin embargo, existen otros reglamentos, los cuales ya no especifican o pormenorizan las disposiciones de una Ley Pre-existente para dar las bases generales conforme a las que ésta deba aplicarse con más exactitud en la realidad, sino que por si mismos establecen una regulación a determinadas relaciones o actividades. Ahora bien, aunque tales reglamentos no detallen las disposiciones de una Ley propiamente dichas, ésta debe autorizar su expedición para normar los casos o situaciones generales que tal autorización comprenda. En otras palabras, si la Ley establece cierta normación a través de diferentes disposiciones, al Presidente de República incumbe la facultad reglamentaria para pormenorizar esta mediante disposiciones generales, impersonales y abstractas a fin de lograr en la esfera administrativa su exacta observancia en los términos del artículo 89 fracción I, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en cuyo caso se

¹³⁷ SERRA ROJAS Andrés, Op cit., p.613.

está en la presencia de los llamados reglamentos heterónomos, los que, para tener validez jurídica, no deben rebasar el ámbito de las prescripciones legales reglamentadas. Estos reglamentos, evidentemente, no son de policía ni gubernativos, por lo que no están comprendidos dentro de lo preceptuado por el artículo 21 Constitucional.

Por otra parte, y según lo acabamos de decir:

"La Ley puede por si misma no establecer ninguna regulación sino contraerse a señalar los casos generales en que se faculte al Presidente de la República o a los Gobernadores de los Estados, dentro del Distrito o Territorios federales o de la entidad federativa correspondiente, para formular su reglamentación. Ésta por ende no se revela como pormenorización de disposiciones legales preexistentes, sino como normación por ser simplemente autorizada por la Ley, normación que se implica en los denominados reglamentos autónomos que son precisamente los de policía y buen gobierno, aludidos en el citado precepto de nuestra constitución".¹³⁸

Sobre este tema Luis Humberto Delgadillo Gutiérrez y Manuel Lucero Espinosa, señalan que:

"La doctrina denomina a los reglamentos de Policía y Buen Gobierno, como reglamentos autónomos porque se apoyan directamente en el texto constitucional, su función es reglamentar la actuación de lo particulares respecto del ejercicio de los derechos fundamentales que comprenden las garantías individuales, como la libertad y propiedad, que con mayor razón sólo pueden ser restringidos o limitados por un órgano legislativo y con el procedimiento que la propia constitución establece".¹³⁹

Así mismo dicen lo autores mencionados que:

"Son reglamentos autónomos aquellos que no derivan de una Ley, sino que es directamente la constitución, la que prevé su existencia".¹⁴⁰

Por su parte el Lic. Miguel Ángel Buitrón Pineda, manifiesta que:

¹³⁸ Ignacio Burgoa, Op.cit., p.p 625-626.

¹³⁹ Luis Humberto Delgadillo Gutiérrez y Manuel Lucero Espinosa, Op.cit., p. 194.

¹⁴⁰ Ibid. p.194

"El artículo 21 Constitucional, cuando habla de sanciones a los reglamentos gubernativos y de policía, se está refiriendo a los reglamentos que expiden los Ayuntamientos, que son los únicos que pueden expedir con facultades propias, así mismo señala que dichos reglamentos, no pueden establecer más sanciones que la multa y el arresto".¹⁴¹

Contrario a lo que manifiestan los doctrinistas anteriormente señalados, Rodolfo Ríos Vázquez, en su libro denominado *La Facultad Reglamentaria del Presidente de la República y su impugnación Constitucional*, aporta una notoria contradicción a la teoría de los reglamentos heterónomos y autónomos.

Comienza señalando a grandes rasgos la naturaleza jurídica de los reglamentos manifestando: que la Ley es un acto formal y materialmente legislativo, por provenir del órgano legislativo, y que por el contrario el reglamento es un acto formalmente administrativo por ser producto del Poder Ejecutivo (pero materialmente legislativo, dado que implica la creación de actos jurídicos generales). Por lo que respecta a la fuerza jurídica de la Ley y el reglamento, se ha dicho que la Ley es la expresión de la soberanía del pueblo y es incondicional, por no estar ligada a norma alguna que no sea la Constitución.

En cambio el reglamento está subordinado a la Ley, no tiene fuerza jurídica inicial e incondicional, sino a la inversa, limitado por la norma producida por la vía legislativa.

De igual forma, sobre la teoría de la heteronía y autonomía de los reglamentos Rodolfo Ríos Vázquez, manifiesta que:

"Nuestra Constitución, únicamente legitima la existencia de reglamentos heterónomos, pues según dice el artículo 21 Constitucional no establece de modo categórico y expreso, ni tampoco de manera tácita, potestad alguna a favor del Presidente de la República para expedir reglamentos autónomos; es decir, no lo faculta para que constitucionalmente y con estricto rigor emita reglamentos que no estén debidamente subordinados a la Ley."¹⁴²

¹⁴¹ REVISTA DE LA ACADEMIA MEXICANA DE DERECHO FISCAL, octubre-diciembre 1996 número 2, Año I

¹⁴² RÍOS VAZQUEZ Rodolfo, *La facultad Reglamentaria del Presidente de la República y su impugnación Constitucional*, Editorial IUS, primera edición, México 1991. p. 15.

Así mismo Rodolfo Ríos Vázquez enuncia que:

"Aunque la redacción del precepto en comento no es todo lo suficiente mente clara que fuere desear, no contiene ningún elemento facultativo de la supuesta facultad reglamentaria autonómica del titular del Poder Ejecutivo, y nada conduce a concluir que la intención del Constituyente fuera la de eximir al Congreso de la Unión de su función propia de expedir Leyes en materias tan importantes como las gubernativas y de policía y con la agravante, además, de que los supuestos reglamentos autónomos consignent infracciones, castigos y penas que pueden traducirse en sanciones pecuniarias y hasta privación de libertad, sin Ley que lo fundamente, la incongruencia en la interpretación constitucional aludida llega con esto a los límites de lo absurdo."¹⁴³

Rodolfo Ríos Vázquez concluye manifestando que la reciente reforma de la fracción II del artículo 115 constitucional, establece lo siguiente:

"Los municipios estarán investidos de personalidad jurídica y manejarán su propio patrimonio conforme a la Ley.

Los ayuntamientos poseerán las facultades para expedir de acuerdo con las bases normativas que deberán establecer las Legislaturas de los Estados, los bandos de policía y Buen Gobierno y los reglamentos, circulares y disposiciones administrativas de observancia general dentro de sus respectivas jurisdicciones.

Puede verse con toda claridad que dichos bandos de policía y Buen Gobierno y los reglamentos, circulares y disposiciones administrativas de observancia general dentro de la circunscripción territorial de cada municipio, forzosamente deberán ser de naturaleza heterónoma puesto que se expedirán de acuerdo y para explicitar -- subordinadamente -- a las bases normativas establecidas con anterioridad por las Legislaturas de Los Estados Respectivos."¹⁴⁴

¹⁴³ RIOS VAZQUEZ Rodolfo, Op.cit. p. 33.

¹⁴⁴ Ibid. p. 48.

CONCLUSIONES:

En la experiencia práctica he podido constatar que un sin número de actos administrativos, antes que proteger la seguridad jurídica de los particulares, protegen los intereses de la Administración Pública, violando así las garantías individuales de los particulares.

Estos actos de la autoridad administrativa dejan por un lado su naturaleza de actos administrativos y se convierten en actos arbitrarios de autoridad que constitucionalmente no tienen ningún fundamento, sino que simplemente adquieren características de actos discrecionales que por el transcurso del tiempo se convierten en costumbres que pasan de generación en generación, y además se ejecutan sin importar su constitucionalidad o inconstitucionalidad.

Esta idea se hace latente en todos los Tribunales y Juzgados del Poder Judicial Federal existe:

"QUE TODO EL QUE SE QUEJE CON JUSTICIA, TENGA UN TRIBUNAL QUE LO ESCUCHE, LO AMPARE Y LO PROTEJA CONTRA EL ARBITRARIO."

Esta frase corrobora que no todos los actos de la autoridad son emitidos con apego a la Constitución o a la Ley, sino que por el contrario, en la mayoría de las ocasiones la autoridad haciendo uso de su potestad o imperium, realiza actos arbitrarios que traen como consecuencia que en la mayoría de las ocasiones los particulares sean privados de su bienes, sus papeles, sus derechos, sus posesiones etc., sin cumplir con ninguna formalidad ni con los procedimientos legales.

Uno de lo actos administrativos que más fuerza ha cobrado en los últimos años, es el que genera la autoridad fiscal en una de sus facultades de comprobación, al llevar acabo una visita de verificación con un tercero sin la mediación de previo citatorio; acto de autoridad que considero que además de ser inconstitucional, adquiere matices de acto arbitrario de la autoridad administrativa, pues le crea y produce un estado de indefensión e inseguridad jurídica al particular.

Es por ello que para efectos de este trabajo de investigación llego a las siguientes conclusiones:

PRIMERA.

Las Garantías Individuales que amparan y protegen la esfera jurídica del particular, se encuentran plasmadas en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

SEGUNDA.

Las Facultades de Comprobación de la autoridad fiscal se encuentran establecidas en el Código Fiscal de la Federación, mismo que es una ley federal aprobada por el Congreso de la Unión, y que además es una ley secundaria que emana de la ley primaria, o sea de la Carta Magna, ya que en el párrafo once del artículo 16 de la Constitución Mexicana establece la facultad de comprobación de la autoridad fiscal en lo relativo a las visitas domiciliarias.

TERCERA.

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos tiene una supremacía superior a todas las leyes que de ella emanan, y está por encima de cualquier otra ley secundaria, de conformidad con el artículo 133 La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Atendiendo a lo que establece el artículo 41 párrafo primero de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en cuanto a que las leyes de los Estados en ningún caso podrán contravenir las estipulaciones del Pacto Federal; es decir que las leyes secundarias siempre deben de respetar lo que establece la Carta Magna, ya que esta se encuentra por encima de cualquier ley por jerarquía.

CUARTA.

Al estudiar el Acto Administrativo conviene tener presente que la administración realiza actos de distintas clases, entre los que se incluyen los contractuales y los unilaterales, individuales y generales. Así como actos que en muchas ocasiones otorgan derechos, imponen obligaciones o sancionan por el incumplimiento de estas últimas.

QUINTA.

El Poder Ejecutivo manifiesta su voluntad a través del acto administrativo, mismo que de conformidad con el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación debe reunir 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.

SEXTA.

Quando se da la Relación Tributaria se generan tanto derechos y obligaciones para el sujeto activo(el contribuyente), como derechos y obligaciones para el sujeto pasivo(la autoridad fiscal).

SÉPTIMA.

La autoridad administrativa podrá practicar visitas domiciliarias únicamente para cerciorarse de que se han cumplido los reglamentos sanitarios y de policía; y exigir la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, sujetándose en estos casos a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos. De conformidad con lo que establece el artículo 16 párrafo onceavo de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

OCTAVA.

La Constitución prevé la Visita Domiciliaria en general en todo su sentido amplio, y no en un sentido específico o concreto, es decir, que en ningún momento marca que sea alguna clase de visita, o sea, que no hace mención de la visita de verificación, sino a cualquier visita domiciliaria, ya que se refiere a la visita que la autoridad va a realizar en el domicilio del visitado, y que tiene como objeto, el que dicha autoridad le exija al contribuyente visitado la exhibición de los libros y papeles indispensables, con la finalidad de comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales.

Si bien es cierto que la finalidad de las visitas domiciliarias es comprobar que se hayan acatado las disposiciones fiscales, también es cierto que no hace mención la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos a algún tipo de disposiciones fiscales en particular, sino todas la disposiciones fiscales en general.

NOVENA.

Ahora bien, para las leyes respectivas de la materia fiscal está el Código Fiscal de la Federación, como ley federal reglamentaria de éste artículo 16 onceavo párrafo constitucional, *concerniente a las visitas domiciliarias, en el artículo 42 fracción III regula a la visita domiciliaria, en el género, y en la fracción V del mismo artículo prevé a la visita domiciliaria en la especie, o sea a la visita de verificación.*

DÉCIMA.

En la fracción III del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, señala como facultad de comprobación de la autoridad fiscal, el practicar visitas a los contribuyentes, los responsables *solidarios o terceros relacionados con ellos y revisar su contabilidad, bienes y mercancías.*

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

DÉCIMA PRIMERA.

Por lo tanto la autoridad fiscal al llevar a cabo la visita domiciliaria tiene que sujetarse a las formalidades prescritas para los cateos.

En el párrafo octavo del artículo 16 del la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos establece lo siguiente:

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

DÉCIMA SEGUNDA.

Nuestra máxima Ley que impera en este sistema de derecho, es muy clara, respecto a que la autoridad al llevar a cabo una diligencia como es la visita domiciliaria, forzosamente tiene que tener una orden de visita en forma escrita, que en dicha orden contenga la persona o personas a las que se va a visitar, y no puede entenderse con cualquier otra persona que no se encuentre en la orden de visita, pues en la Constitución, no establece en forma genérica cualquier persona que se encuentre en el lugar visitado para entenderse dicha diligencia, sino por el contrario es muy específica en señalar que en la orden de visita se expresará la persona o personas que han de inspeccionarse.

DÉCIMA TERCERA.

Por otra parte, el supuesto que señala la fracción II del artículo 49 del Código Fiscal de la Federación, en relación a que 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,** también es muy claro, ya que independientemente que no se encuentre el contribuyente visitado, su representante legal, el encargado, la autoridad podrá entenderse la visita de inspección con la persona que se encuentre al frente del negocio.

En este caso se deja en un gran estado de inseguridad jurídica al contribuyente visitado, pues no se le da oportunidad mediante un citatorio, para que con posterioridad estando él presente, ya sea su representante legal o el encargado del negocio, pudiera mostrar la documentación requerida a la autoridad fiscal, y así no incurrir en alguna omisión de sus obligaciones, y que por consiguiente se haga acreedor a alguna sanción(multa administrativa o clausura preventiva).

DÉCIMA CUARTA.

En este orden de ideas a parte de dejar al contribuyente visitado en un estado de inseguridad jurídica, por lo que establece el artículo 49 fracción II del Código Fiscal de la Federación, al efectuar la visita de verificación con un tercero, que no es ni el representante legal ni tampoco el encargado del negocio, sin la mediación de previo citatorio, se está violando la esfera jurídica de dicho contribuyente.

DÉCIMA QUINTA.

La autoridad fiscal al realizar la visita de verificación con un tercero sin la mediación de previo citatorio, se está violando la esfera jurídica del contribuyente visitado, misma que ampara la garantía individual de seguridad jurídica consagrada en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

DÉCIMA SEXTA.

La facultad de las autoridades fiscales de notificar a los contribuyentes como ya se comentó en su oportunidad, está contemplada en el artículo 16 Constitucional, en relación a 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.

DÉCIMA SÉPTIMA.

Cuando la notificación se efectúe personalmente y el notificador no encuentre a quien deba notificar, le dejará citatorio en el domicilio, sea para que espere a una hora fija del día hábil siguiente o para que acuda a notificarse, dentro del plazo de seis días, a las oficinas de las autoridades fiscales, conforme a lo que señala el párrafo primero del artículo 137 del Código Fiscal de la Federación.

Ahora bien el artículo 44 fracción II del Código Fiscal de la Federación señala que, **si al presentarse los visitadores al lugar en donde deba practicarse la diligencia, no estuviera el visitado o su representante, dejarán citatorio con la persona que se encuentre en dicho lugar para que el mencionado visitado o su representante los esperen a hora determinada del día siguiente para recibir la orden de visita;** si no lo hicieren, la visita se iniciará con quien se encuentre en el lugar visitado.

De lo anterior resulta ser que la visita domiciliaria en el género, sí prevé el citatorio, pero en cuanto a la visita domiciliaria en la especie, es decir la visita verificación, ésta no se encuentra regulada de la misma forma.

DÉCIMA OCTAVA.

La clausura es una consecuencia jurídica de la visita de verificación, que lesiona de una manera muy grave el patrimonio del contribuyente.

DÉCIMA NOVENA.

Considero que en primer término no existe la clausura como tal Constitucionalmente hablando, y en segundo término para el caso que nos ocupa, la autoridad administrativa no está facultada para clausurar, basándome en lo siguiente:

Textualmente el primer párrafo de el artículo 21 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos señala:

"Artículo 21.- La imposición de las penas es propia y exclusiva de la autoridad judicial. La investigación y persecución de los delitos incumbe al Ministerio Público, el cual se auxiliará con una policía que estará bajo su autoridad y mando inmediato. Compete a la autoridad administrativa la aplicación de sanciones por las infracciones de los reglamentos gubernativos y de policía, las que únicamente consistirán en multa o arresto hasta por treinta y seis horas; pero si el infractor no pagare la multa que se le hubiese impuesto, se permutará ésta por el arresto correspondiente, que no excederá en ningún caso de treinta y seis horas."

VIGÉSIMA.

Por lo tanto a la autoridad administrativa le compete aplicar sanciones por las infracciones de los reglamentos gubernativos y de policía, y estas sanciones consistirán únicamente en la multa o en el arresto, **y más no en la clausura.**

BIBLIOGRAFÍA :

A. GORDILLO Agustín. El Acto Administrativo, 2ª ed. Abeledo Perrot, Buenos Aires, 1969.p.p. 339.

ACOSTA ROMERO Miguel .Teoría General del Derecho Administrativo, editorial Porrúa, México 1997.p.p. 467.

ARMIENTA HERNÁNDEZ Gonzalo .Tratado Teórico Práctico de los Recursos Administrativos, tercera edición, México, editorial Porrúa, 1996.p.p. 296.

ARRIOJA VIZCAINO Adolfo, Derecho fiscal, editorial Porrúa , México 2000.p.p. 458.

ARRIOJA VIZCAINO Adolfo. Derecho Fiscal. Editorial Themis. 1ª Edición, 1982.p.p. 452.

ARRIOJA VIZCAINO, Adolfo. Derecho Fiscal. Décima tercera edición. Editorial Themis, S.A. de C.V. México, 1998.p.p. 455.

BEJARANO SÁNCHEZ Manuel. Obligaciones Civiles, editorial Harla Tercera edición, México 1984.p.p. 435.

BOQUERA OLIVER José María. Estudio sobre el Acto Administrativo, primera edición, editorial civitas S.A., Madrid 1984.p.p. 267.

BORJA SORIANO Manuel. Teoría General de las Obligaciones, Tomo I, editorial Porrúa, México 1968.p.p. 481.

BURGOA Ignacio. Derecho Constitucional Mexicano, editorial Porrúa, México 1991.p.p. 493.

BURGOA, Ignacio. Las Garantías Individuales, sexta edición, editorial Porrúa, S.A. México, 1970.488.

CARRASCO IRIARTE Hugo. Diccionario de Derecho Fiscal, editorial Oxford, México 1998.p.p. 379.

DE LA GARZA Sergio Francisco. Derecho Financiero Mexicano, editorial Porrúa, México 2000.p.p. 392.

DELGADILLO GUTIÉRREZ Luis Humberto, LUCERO ESPINOSA Manuel . Compendio de Derecho Administrativo, segundo curso, editorial Porrúa, México 1999.p.p. 557.

DELGADILLO GUTIÉRREZ Luis Humberto. Principios de Derecho Tributario, Noriega editores, tercera edición, México 1988.p.p. 278.

DIEGO ROSAS Jorge, NIETO MARTINEZ Gerardo, ORENDAIN KUNHARDT Ignacio, SALDAÑA OROZCO Jaime Jesús y ZENTENO GARCIA Gil Alonso. Los Artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y las Garantías Individuales en Materia Tributaria. Editado por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C y el Colegio de Contadores Públicos de México, A.C., 1ra. Edición 1994. México D.F. p.p. 194.

FERNÁNDEZ RUIZ Jorge. Derecho Administrativo, Panorama del Derecho Mexicano, editorial MacGraw Hill México 1997.p.p. 483.

FRAGA Gabino. Derecho Administrativo, editorial Porrúa, México 2000, 40ª edición. p.p.359.

GARCÍA DE ENTERRIA Eduardo, Curso de Derecho Administrativo I, editorial Civitas S.A, Madrid 1982. p.p. 324.

GARCÍA MAYNEZ Eduardo. Introducción al estudio del Derecho, editorial Porrúa, México 1967, décimo cuarta edición. p.p. 442.

GARRIDO FALLA Fernando. Tratado de Derecho Administrativo, Centro de estudios Constitucionales, Madrid 1986. p.p. 297.

GONZÁLEZ JIMÉNEZ Antonio. Lecciones de Derecho Tributario, editorial Ecafsa, México 1998. p.p. 275.

MARGAIN MANAUTOU Emilio. Introducción al estudio del Derecho Tributario Mexicano, editorial Porrúa, novena edición, México 1989. p.p. 433.

NAVA NEGRETE Alfonso. Derecho Administrativo Mexicano, editorial fondo de cultura económica, primera edición , México 1995.p.p. 368.

RÍOS VÁZQUEZ Rodolfo, La Facultad Reglamentaria del Presidente de la República y su Impugnación Constitucional, editorial IUS, primera edición , México 1991. p.p. 219.

ROJINA VILLEGAS Rafael. Teoría General de las Obligaciones. Compendio de Derecho Civil, editorial Porrúa, México 1994. p.p. 530.

SÁNCHEZ MIRANDA Arnulfo. Fiscal 1. Tercera Edición. Ediciones Contables, Administrativas y Fiscales, S.A. de C.V. México, 1998. p.p. 421.

SÁNCHEZ PICHARDO Alberto C. Los Medios de Impugnación en Materia Administrativa, editorial Porrúa, México 1997. p.p. 245.

SÁNCHEZ PIÑA José de Jesús. Nociones de Derecho Fiscal, editorial Pac. 5ª. Edición, México 1998. p.p. 308.

SERRA ROJAS Andrés. Derecho Administrativo, primer curso, editorial Porrúa, México 1999. p.p. 413.

VALTIERRA QUINTANA Jesús, YÁNEZ ROJAS Jorge. Derecho Tributario Mexicano, editorial Trillas, México 1991. p.p. 297.

Villoro Toranzo, Miguel. Introducción al Estudio del Derecho, segunda edición, editorial Porrúa, S.A. México, 1974. p.p. 332.

ZANOBINI Guido- Curso de Derecho Administrativo, volumen 1, editorial Arayá, Buenos Aires. p.p. 259.

LEGISLACION :

CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO.

OTRAS FUENTES :

Instituto de Investigaciones Jurídicas. Diccionario Jurídico Mexicano. Décima primera edición. Editorial Porrúa, S.A. México, 1998.p.p. 675.

REVISTA DE LA ACADEMIA MEXICANA DE DERECHO FISCAL, octubre-diciembre 1996 número 2, Año I. p.p. 258.