

66
28j.



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE DERECHO

LAS VISITAS DOMICILIARIAS
DE CARACTER FISCAL EN
EL MARCO DEL ARTICULO 16
CONSTITUCIONAL



DERECHO

FACULTAD DE DERECHO
SECRETARIA AUXILIAR DE
EXAMENOS PROFESIONALES

TESIS PROFESIONAL

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:
LICENCIADO EN DERECHO

P R E S E N T A

GRACIELA AYALA VALLEJO

MEXICO D. F.

1988



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 está 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.

I N D I C E

Pág.

I N T R O D U C C I O N	1
-------------------------------	---

CAPITULO PRIMERO

LA INVIOLABILIDAD DEL DOMICILIO Y LAS VISITAS DOMI-
CILIARIAS DE CARACTER FISCAL.

1.- La garantía tutelada en el párrafo segundo del artículo 16 constitucional y sus excepciones.....	3
2.- Las visitas domiciliarias para comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales.....	3
3.- Equilibrio de los intereses privado y público en presencia.....	4
4.- La inviolabilidad domiciliaria, producto del Estado -- Constitucional Moderno.	6

CAPITULO SEGUNDO

LAS CONDICIONES CONSTITUCIONALES PARA LA PRACTICA
DE LAS VISITAS DOMICILIARIAS.

1.- Los requisitos propios de las visitas domiciliarias y los exigidos para todo acto de autoridad que irroque molestias al gobernado.	9
2.- Examen particular de las formalidades establecidas en el primer párrafo del artículo 16 de la Constitución.	10
A).- La necesidad de mandamiento escrito.	10
B).- La exigencia de la competencia en la autoridad emisora del mandamiento.	18
C).- La facultad constitucional para ordenar y practicar visitas domiciliarias: su derivación del concepto de soberanía.....	18
D).- La distribución competencial en la materia en base a la organización política del Estado Mexicano.....	20
3.- Estudio de las facultades de los organismos fiscales autónomos para ordenar y practicar visitas domiciliarias.	21

A).- Centralización y descentralización administrativa; ...	23
B).- Los efectos limitados de la atribución a los organismos fiscales autónomos del carácter de autoridad.	26
C).- La potestad estatal.	27
D).- Los órganos del Estado.	29
E).- La organización del Poder Ejecutivo Federal.	30
F).- Administración centralizada y administración paraestatal o descentralizadora.	31
G).- Gobierno y administración pública.	33
H).- El Estado y la administración pública descentralizada.	39
I).- Opiniones doctrinarias y decisiones jurisdiccionales.	41
J).- El deber de sujeción de los particulares.	45
K).- El poder de policía del Estado.	48
L).- Inconstitucionalidad de la atribución de facultades a los organismos fiscales autónomos para ordenar y practicar visitas domiciliarias.	54

CAPITULO TERCERO

LOS REQUISITOS EXIGIDOS PARA LOS CATEOS Y SU APLICACION A LAS VISITAS DOMICILIARIAS.

1.- Las formalidades prescritas para los cateos y su aplicación a las visitas domiciliarias.	65
2.- Diferencias entre cateos y visitas domiciliarias; necesidad de adecuar la regulación de los cateos a la naturaleza propia de las visitas domiciliarias.	65
3.- Examen particular de los requisitos exigidos para los cateos en su aplicación a nuestro tema.	67
A.- La especificación del domicilio que ha de inspeccionarse.	69
B.- Determinación del sujeto pasivo de la inspección.	73
C).- El concepto de domicilio para la práctica de las visitas domiciliarias.	76

D).- Crítica a las opiniones de los Doctores Burgoa y Br seño Sierra.	80
E).- Simbiosis de las dos exigencias anteriormente trata- das.	86
F).- La expresión, en la orden, del objeto o fin de la vl sita.	90
G).- El levantamiento del acta circunstanciada de la dil gencia.	97
a).- Obligación de empezar a extender el acta con el inicio de la visita;	97
b).- La función de los testigos del acto.	101
c).- El requisito de circunstanciación del acta....	103
CONCLUSIONES	105
BIBLIOGRAFIA	113
LEGISLACION	116

I N T R O D U C C I O N

El Estado, en su permanente necesidad de allegarse recursos para sufragar sus gastos, requiere ejercer control sobre aquellos a cuyas expensas en definitiva se realizan tales gastos, siendo el principal instrumento de esta fiscalización la visita domiciliaria.

Dada la trascendencia de esta atribución, que hasta el advenimiento del Estado de Derecho estuvo sujeta sólo al capricho de la autoridad, constituyéndose en una opresiva forma de confiscación, la larga lucha de la humanidad en contra de la opresión, que encuentra su expresión en este punto en el concepto de la inviolabilidad del domicilio, que desde luego no es absoluto sino que admite excepciones, ha querido rodear la intrusión de la autoridad en el ámbito de intimidad de los particulares de un marco de garantías que aquella debe respetar, las cuales son precisamente el objeto de somero estudio en este trabajo, que se inicia, tras una breve referencia a la naturaleza del derecho fundamental de que se trata y sus antecedentes históricos, con el análisis de los requisitos exigidos por la primera parte del artículo 16 de la Carta de Querétaro para todo acto autoritario de molestia, en su aplicación específica a la institución de que nos ocupamos, deteniéndonos un poco más en el examen de las facultades de los organismos fiscales autónomos para ordenar y practicar visitas domiciliarias, concluyendo con el estudio de las formalidades prescritas para los cateos y su adecuación a la figura jurídica de que nos ocupamos.

CAPITULO PRIMERO

1.- La disposición contenida en la última parte del artículo 16 de la Constitución no sólo constituye una garantía de libertad en cuanto tutela y protege la intimidad de la vida privada de los individuos, sino también una garantía de seguridad jurídica en tanto que determina en qué casos y bajo qué condiciones podrá procederse a la invasión de esa esfera de intimidad por ciertos órganos del Estado, entre los cuales, para los efectos de nuestro particular estudio, se encuentran las autoridades encargadas de comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales

2.- Pero esta excepción al principio de la inviolabilidad del domicilio no significa, desde luego, que la garantía deje de ser fundamental. Lo que sucede es que en estos casos excepcionales la esfera de privacidad, representada por el domicilio, debe ceder ante la presencia de un interés general más importante, a saber: el correcto cumplimiento de determinadas obligaciones en la que está interesada directamente la colectividad, ya que afectan o pueden afectar su existencia misma. Así, por lo que se refiere al debido acatamiento de las disposiciones fiscales, se comprende fácilmente que el sostenimiento de las instituciones y de los servicios públicos sería francamente imposible si el fisco no estuviera en aptitud de verificar el concreto surgimiento de la obligación tributaria y el cumplimiento oportuno y exacto de las prestaciones pecunarias correspondientes, ya que de lo contrario se dejaría prácticamente en manos de los particulares afectados por dicha obligación la determinación de su

existencia y el monto de lo que quisieran pagar, lo que originaría la falta de medios para mantener el orden constitucional. En efecto, es fácil visualizar el caos insuperable que privaría si el contribuyente decide, motu proprio y sin ulterior comprobación de la administración tributaria, si ha nacido a su cargo de terminada obligación para con la autoridad fiscal y la cuantía de aquella.

Por otra parte, los contribuyentes pueden incurrir, deliberadamente o no, en errores de hecho o de derecho en sus declaraciones, avisos, libros y registros contables y demás documentación que exijan las disposiciones fiscales.

3.- Estos graves inconvenientes justifican la existencia de los procedimientos de verificación, si no se quiere que el sistema tributario, y con él la vida misma del Estado, degeneren en franca anarquía. Por ello, dice LEON YUDKIN, el fisco "debe, a menos que la sociedad esté integrada sólo por ángeles, estar preparado para comprobar las declaraciones. Puede verificarlas por medio... de la revisión de libros y registros de terceras personas [pero, fundamentalmente, mediante] el examen razonable —es decir, que no resulte excesivamente gravoso al contribuyente— de aquellos libros y documentos que sean pertinentes para la comprobación del impuesto", advirtiendo que frente al "respeto que la -- Constitución... tiene por el derecho de la persona a que no se interfiera con ella, [está el] derecho del Estado a prevenir los

engaños o, para ponerlo más crudamente, a descubrir los fraudes".
(1).

En otras palabras: al propio tiempo que la Constitución garantiza en su artículo 16 la inviolabilidad del domicilio, en su artículo 31 fracción IV impone la obligación de contribuir a los gastos públicos de la manera que dispongan las leyes; de modo que el respeto a la intimidad de los individuos no puede desvincularse del cumplimiento de los deberes constitucionales a cargo de todo habitante del país, aunque sea evidente que toda visita domiciliaria afecta el recinto privado de la persona, ya que el respeto mismo a la Constitución exige la verificación del correcto cumplimiento de las obligaciones fiscales.

4.- Ciertamente, como con justicia apunta HUGO B. MARCAIN, "La intromisión del poder público en el domicilio particular es uno de los acontecimientos que suscitan mayor repulsión de parte de los individuos, y por mucho tiempo constituyó un franco atropello, al cual se vieron sometidos mientras no se creó un régimen jurídico de protección de las libertades individuales"⁽²⁾, es decir,

1.- ESTRUCTURA JURIDICA PARA LA EFICAZ ADMINISTRACION DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA. International Tax Program, Harvard Law School. Cambridge, Massachusetts. Versión española del Programa de Tributación de la O.E.A. 1973. Pág. 22.

2.- LOS DERECHOS INDIVIDUALES Y EL JUICIO DE AMPARO EN MATERIA ADMINISTRATIVA. Sobretiro del prólogo de la obra Jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación y del Tribunal Fiscal de la Federación en materia de la Ley del Impuesto sobre la Renta y su Reglamento (1929-1957). Talleres de Impresión de Estampillas y Valores, México, 1958. Pág. 84.

la sola intrusión de la autoridad en el domicilio del particular es ya un acto de molestia que este último está obligado a soportar sólo en el caso de que la visita se encuentre rodeada de toda la protección que el Constituyente quiso dar para salvaguardar la privacidad del domicilio.

4.- Hasta el advenimiento del Estado constitucional moderno, del que son características esenciales la división de poderes y la garantía de los derechos fundamentales, en el sentido de que estos últimos están investidos "de obligatoriedad e imperatividad para atribuirles respetabilidad por parte de las autoridades estatales y del Estado mismo", (3) privaba la más absoluta inseguridad de las personas y sus posesiones por la acción arbitraria ejercida por la autoridad y sus agentes.

Cierto es que para entonces los ingleses, de quienes se dice han practicado las libertades sin haber teorizado sobre ellas, habían desarrollado la convicción profunda del valor del concepto de la inviolabilidad del domicilio, admirablemente compendiada en los conocidos aforismos "la casa de cada hombre es su castillo", "la autoridad del rey se detiene ante la puerta del más humilde labriego inglés". Sin embargo, como señala BURGOA, "no faltaron sucesos políticos a través de los cuales el rey cometía verdaderos desmanes en detrimento de sus gobernados, con patente infracción a los derechos consignados normativamente en favor de ellos" (4).

3.- BURGOA, IGNACIO.- LAS GARANTIAS INDIVIDUALES. Editorial Porrúa, S.A., México, 1982. Pág. 186.

4.- OP. cit. Pág. 87

No existía, pues, hasta la instauración de este nuevo sistema de cosas, ni en la propia Inglaterra, el sometimiento de los poderes públicos al ordenamiento jurídico. Basta para ello mencionar la existencia en este país de los llamados "general warrant" (5), de las "lettres de cachet" (6) en Francia y de los "writs de assistance" (7) en las colonias inglesas del Norte de América, los cuales no "requerían una decisión imparcial tomada por un funcionario judicial respecto a si había causa probable para proceder al arresto de un hombre o para penetrar en su casa. Su uso dependía del capricho de la persona que estaba en posesión de los mismos" (8).

Estos atropellos explican los esfuerzos obstinados de la humanidad, en su lucha por la libertad, para controlar el ejercicio omnímodo del Poder, entre los que cabe destacar la decidida oposición de los particulares cuando de afectarles arbitrariamen

5.- Mandamiento de arresto que dejaba en blanco el nombre del ciudadano que había de ser arrestado, y la acción arbitraria de la policía decidía el nombre que debía llenarlo.-DORSEY, GRAY L. y DUNSFORD, JOHN E. -LA LIBERTAD CONSTITUCIONAL Y EL DERECHO. Editorial Limusa-Wiley. México, 1967. Pág. 56

6.- Carta cerrada con el sello real, que exigía el encarcelamiento o el destierro de una persona. MORANGE, JEAN.-LAS LIBERTADES PUBLICAS.-Traducción de Juan de Utrilla. Fondo de Cultura Económica. México. 1981. Pág. 64. Nota del Traductor.

7.- Mandamiento que "permitía a cualquier persona que podía conseguirse uno penetrar en la casa de cualquier otra, arrestarla y proceder a su registro. El auto era 'endosable', o sea, podía transferirse a un tercero para que hiciera uso de él. Era perpetuo (valedero por un año, prorrogable año tras año)". DORSEY GRAY L. y DUNSFORD JOHN E.-Ob. y loc. cit.

8.- DORSEY, GRAY L. y DUNSFORD, JOHN E. Ob. y loc. cit.

te su patrimonio se trata. Ejemplo de ello son la destrucción del imperio Romano, el cual, según recuerda SERVANDO J. GARZA, citando a SERRIGNY, "no sucumbió al golpe de los bárbaros, sino que fue consumido por la rapacidad del fisco Imperial" (9). La Revolución Francesa y la guerra de independencia norteamericana, que tuvieron como causa inmediata el despotismo fiscal, y la conquista de México, que se posibilitó por el terror que inspiraban en los demás pueblos indígenas los calpixque (recaudadores) de Moctezuma. De hecho, la Historia muestra que si bien una buena parte de ella, según observa LINARES QUINTANA, "está constituida por la lucha por la libertad política —aún en nuestros días rompen lanzas la libertad y el despotismo—, otra no menos importante está ocupada por el duro combatir del hombre a través de los siglos por la libertad fiscal" (10), pues, como remacha SAINZ DE BUJANDA, "el valladar más firme que los súbditos han opuesto siempre a la expansión del mando ha sido el de sus economías privadas. Curiosa enseñanza; la más enérgica resistencia al poder de los déspotas ha provenido, por lo general, de los contribuyentes". (11)

9.- LAS GARANTIAS CONSTITUCIONALES EN EL DERECHO TRIBUTARIO MEXICANO. Edit. Cultura T.G.S.A., México 1949. Pág. 11.

10.- EL PODER IMPOSITIVO Y LA LIBERTAD INDIVIDUAL.-Editorial - Alfa. Buenos Aires, Pág. 26

11.- HACIENDA Y DERECHO.-Instituto de Estudios Políticos. Madrid 1962. Vol. 1 Pág. 194

CAPITULO SEGUNDO

1.- Entre las garantías que la Constitución señala para los efectos de nuestro tema destacan, en primer lugar, las que se refieren a que en toda visita domiciliaria para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales se deberán observar las formalidades que la propia Carta Magna prescribe para los cateos, y en segundo término se exige la sujeción de la autoridad que practique la diligencia a las leyes respectivas, que en la materia viene a ser el Código Fiscal de la Federación. Ello, no obstante el orden inverso en el que tales requisitos aparecen establecidos en el texto constitucional, ya que la especialidad de "las leyes respectivas" no juega en este caso ningún papel preponderante, dada la jerarquía normativa suprema del dispositivo en examen, que establece por sí mismo garantías mínimas para la práctica de las diligencias de que se trata, que consisten en las formalidades prescritas por el propio mandamiento constitucional para los cateos, contra los cuales no puede ir el legislador ordinario. Es decir, la Constitución no fija, definitivamente, las condiciones únicas en que habrán de desarrollarse las visitas domiciliarias de carácter administrativo (entre ellas las que se llevan a cabo para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales), pero sí las más importantes, dejando abierta al legislador ordinario la posibilidad de rodear el procedimiento relativo de garantías adicionales a fin de infligir las mínimas molestias al particular afectado.

Además, el mandato consignado en la primera parte del numeral 16 de la Constitución limita también la actividad del Poder Público en la materia, atenta la prohibición absoluta de ocasionar molestias a los particulares; si no es mediante un mandamiento escrito de la autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento.

2.- Estas exigencias formuladas imperativamente por la Constitución, y en consecuencia de observancia obligatoria para las autoridades administrativas, aun frente a la existencia de un texto legal que pretendiera restringir este mínimo de condiciones, son, siguiendo el orden en que se encuentran plasmadas en el cuerpo del dispositivo constitucional que comentamos:

A).- Que la orden correspondiente conste por escrito. En efecto, la primera formalidad que se exige para la práctica de un cateo es la existencia de una orden escrita; consecuentemente, por disposición expresa del Constituyente, este mismo requisito debe regir para la práctica de una visita de carácter fiscal.

De manera que frente al texto constitucional mismo, no tiene razón el Dr. IGNACIO BURGOA cuando afirma que las visitas domiciliarias a que alude el último párrafo del artículo 16 constitucional "no sólo no deben estar precedidas por orden judicial alguna, sino ni siquiera por ningún mandamiento escrito", por que, de acuerdo con el propio tratadista, el man-

damiento escrito "implica una garantía formal en los términos de dicho precepto de nuestra Constitución que condiciona, según lo hemos afirmado, todo acto de molestia, o sea, afectación o perturbación que experimente un gobernado en los diversos bienes jurídicos que integran su esfera particular (persona, domicilio, papeles y posesiones)", en tanto que, agrega, "la simple inspección o visita domiciliaria no produce tal fenómeno, puesto que su objetivo únicamente consiste en establecer si se cumplen o no las leyes tributarias... sin que por ello y por sí mismas causen agravio o perjuicio alguno al gobernado cuyo negocio sea visitado o inspeccionado". (12)

Pero, aunque no se señalara explícitamente tal formalidad en la segunda parte del numeral constitucional en examen, la verdad es que constituyendo la visita domiciliaria un positivo acto de molestia para el particular, porque tendrá que soportar la ingerencia de extraños que sin lugar a dudas perturban su derecho a disfrutar en paz de su ámbito de intimidad, tendría que aplicarse necesariamente la primera parte del propio precepto, que exige, para que se cause un acto de molestia al gobernado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, la existencia de un mandamiento escrito para evitar la arbitrariedad en el ejercicio de las atribuciones de la autoridad, es decir, cuando ésta última ordena la práctica de una visita domiciliaria para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, debe ex

teriorizar su voluntad precisamente en un documento escrito, como una formalidad necesaria para dar determinadas seguridades jurídicas al particular.

Ya uno de nuestros tratadistas de fines del siglo pasado y principios de éste, EDUARDO RUIZ, señalaba al respecto en su clásico tratado de Derecho Constitucional:

"Otras de las condiciones impuestas por el artículo 16 a las autoridades en sus procedimientos es que la orden se consigne por escrito. De esta manera, la autoridad que expide el mandamiento facilita al interesado los medios de exigir la responsabilidad, si no procede conforme a la Ley. Y como en la orden debe expresarse el nombre de la persona comisionada para llevarla a cabo, el interesado está en aptitud de cerciorarse de si esa persona es en verdad un agente de autoridad o un individuo privado, a fin de evitar que los particulares usurpen funciones públicas o cometan el delito de allanamiento de morada, casos punibles, conforme a nuestra legislación". (13).

Además, es indudable que toda visita domiciliaria constituye un positivo acto de molestia para el particular visitado, --

13.- DERECHO CONSTITUCIONAL. U.N.A.M. México, 1978. Pág. 88.-De la misma opinión son CARLOS A. CRUZ MORALES, quien se expresa de este modo: "La necesidad de que el acto de gobierno se exprese por escrito, nos parece que no necesita explicación, mucho menos justificación; sería imposible concretar, conocer o combatir un acto de poder, si no tenemos sus cabales dimensiones de manera cierta, indubitable, por escrito". "(LOS ARTICULOS 14 Y 16 CONSTITUCIONALES. Edit. Porrúa, S.A., México, 1977, pág. 97)", y SERVANDO J. GARZA, quien dejó dicho que "La garantía de que el acto revista la forma escrita, se justifica como seguridad en la prueba del mismo para que el particular lo acate, o lo impugne por su incorrección jurídica frente a otras garantías constitucionales". (LAS GARANTIAS CONSTITUCIONALES EN EL DERECHO TRIBUTARIO MEXICANO. Edit. Cultura T.G., S.A., México, 1949 Pág. 171).

por lo que se hace indispensable la certeza y seguridad que se encuentran en un mandamiento escrito. En efecto, como acertadamente apunta ROGELIO HARTINEZ VERA.

a).- Cuando la autoridad practique una visita domiciliaria con el objeto de verificar si una persona ha cumplido con las obligaciones que imponen los ordenamientos fiscales, el visitado (la persona), debe estar presente casi todo el tiempo que dure la diligencia, a fin de proporcionar a los visitadores los datos, informes, libros y documentos que con apoyo en las facultades legales le sean solicitados, luego, si hay una real afectación o molestia a la persona del gobernado quien, durante todo el tiempo que dure la visita fiscal, él ó la persona que designe para que en su representación solviente la diligencia, se verá en muchos aspectos AFECTADO en su deseo o necesidad de desarrollar otras actividades que no sean las de estar al pendiente de los requerimientos de los visitadores.

b).- Si hay una real afectación al domicilio de la persona, pues los visitadores fiscales se apersonan en él, se instalan temporalmente, a veces en forma breve y en ocasiones por un período más largo, produciendo tales actos de molestia, que si por ejemplo se trata de un negocio o empresa mercantil e industrial, las personas que realizan operaciones con el visitado se alejan del lugar por muy diferentes razones, pero que tienen como origen común la presencia de dichos visitadores fiscales. En última -- instancia el hecho de que una persona contra su voluntad tenga que tolerar en su domicilio la presencia de extraños, implica indudablemente un acto de molestia.

c).- También se causan molestias a las posesiones -- del visitado, que están, como todos los anteriores -- intereses jurídicos, constitucionalmente protegidos porque los visitadores llegan a proceder hasta el -- sellamiento de sus equipos, almacenes, bodegas, o -- instalaciones, con el fin de proteger el interés -- fiscal. En efecto, la fracción IV del artículo 112 del Código Fiscal de la Federación expresa que procede el aseguramiento de bienes en la vía adminis--trativa, cuando al momento de realizarse actos de -- inspección se descubran negociaciones, vehículos u objetos, cuya tenencia, producción, explotación, --

captura, importación o transporte, debe ser manifestado a las autoridades fiscales o autorizada por ellas, sin que el propietario o poseedor hubiere cumplido con la obligación respectiva". (14)

En base a lo anterior podemos válidamente afirmar que una orden verbal para que se lleve a cabo una visita domiciliaria de carácter fiscal es desde luego Inconstitucional por ser directamente violatoria de la garantía en comento y el afectado por ella puede de inmediato acudir al juicio de amparo para oponérsele.

Al respecto, la H. Suprema Corte de Justicia de la Nación ha externado:

"Si una autoridad responsable dicta una orden verbalmente... (este hecho) es una razón más para estimarla violatoria del artículo 16 constitucional, que exige entre otros requisitos, que todo mandamiento de autoridad debe ser por escrito" (15).

Concretando este requisito a nuestro tema, la Sala Superior del H. Tribunal Fiscal de la Federación ha resuelto que:

Independientemente de que la visita domiciliaria sea practicada por un Inspector de la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial o por cualquiera otro empleado de la Administración Pública Federal, para su validez se requiere la existencia de una orden escrita emitida por autoridad competente, aun cuando no exista precepto jurídico alguno en la ley especial aplicable al caso que así lo prevea, ya que se trata de una formalidad establecida en el artículo 16 Constitucional que debe ser cumplida siempre, en virtud de que la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos,

14.- LA FISCALIZACIÓN DE IMPUESTOS FEDERALES.- Universidad Autónoma del Estado de México.- Año 11. Núm. 9 Nov.-Dic. 1981. Págs. 76 y sgtes.
15.- T.LXVIII, Fernández José D. Pág. 1837.

por disposición de su artículo 133, es la Ley Suprema de la Federación" (16)

Por otra parte, la visita así realizada no tendrá ninguna validez y carecerá como consecuencia de eficacia para fundar cargos en contra del particular, por lo que, de haberse producido éstos, tendrá la vía expedita para impugnar la resolución -- que le pare efectos perjudiciales, combatiendo tanto esta última, cuanto los vicios que haya habido en la orden o en la práctica de la diligencia, sin que el hecho de haber permitido la realización de la visita en las condiciones apuntadas signifique el consentimiento de los vicios en que haya incurrido la autoridad.

Así lo ha considerado reiteradamente el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, al expresar:

"VISITAS DE INSPECCION O AUDITORIA, OPORTUNIDAD PARA IMPUGNARLAS.-Si se practica una visita de inspección o auditoría el afectado puede pedir amparo o impugnar desde luego las órdenes para practicarla o los vicios que encuentre en la práctica de la diligencia, cuando con ello se hayan violado desde luego y directamente sus garantías individuales; pero si por las peculiaridades del caso conviene a sus intereses esperar el resultado de la visita, puede entonces impugnar tanto la resolución que las autoridades dicten como resultado de la investigación cuanto los vicios que haya habido en la orden o en la práctica de

16.- Revisión No. 1561/82.-17 de febrero de 1984.-Magistrado Ponente: José Antonio Quintero Becerra.-Secretario: Lic. Flavio Galván Rivera.-Revista del Tribunal Fiscal de la Federación 2a. Epoca. Año V. Núm. 50. Febrero de 1984. Pág. 684.

la diligencia, ya que éstos podrían o no haberle producido efectos perjudiciales" (17)

Pero no acaba ahí el examen de este primer requisito de las órdenes de visita, pues no basta que en una hoja de papel se plasme la manifestación del pensamiento de la autoridad en tal sentido, esto es en el ordenar precisamente una visita domiciliaria, sino que es necesario que tal documento se encuentre firmado de puño y letra por el funcionario de quien según su texto proviene, pues es la firma la que da autenticidad a los escritos y la que permite atribuir al subscriptor la manifestación de la voluntad de la autoridad administrativa, independientemente de la cuestión de su competencia, que se abordará en el siguiente capítulo.

Por último, para que el particular afectado por un mandamiento de inspección domiciliaria esté en condiciones de conocer la competencia, fundamentación, motivación y además requisitos constitucionales que protegen la intimidad individual, resulta imprescindible la entrega de la orden al visitado (18).

La Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación ha ---

17.- Amparo directo 134/1972. Constructora Era, S.A. Julio 10 de 1972.- Unanimidad.- Amparo en revisión 367/1982.- José Garabana, S.de R.L. Octubre 24 de 1972.- Unanimidad.- TRIBUNALES COLEGIADOS. Séptima Epoca, Volúmen 48. Sexta Parte. Pág. 58.- Amparo en revisión RA-2964/1971, Compañía Vinícola Saldaña y Anexas, SA. Marzo 6 de 1972.- Unanimidad, TRIBUNALES COLEGIADOS, Séptima Epoca.- Volúmen 42, Sexta Parte. Pág. 131, Amparo en revisión 187/1968.- Petróleos Mexicanos.- Noviembre 27 de 1972.- Unanimidad.- TRIBUNALES COLEGIADOS. Séptima Epoca, Volúmen 47, Sexta Parte. Pág. 67.

18.- A este respecto, CRUZ MORALES, CARLOS A., afirma en su opúsculo citado: "Una consecuencia lógica de la orden escrita, es que se haga del conocimiento del destinatario de ella, ya que de otra manera, si se ordena por escrito pero no se comunica el gobernado, no se entienda cómo puede legitimar la autoridad que ha cumplido con esta garantía".

sostenido, sin embargo, que sí bien, por Imperativo constitucional, la orden de visita domiciliaria debe hacerse del conocimiento del particular afectado, la garantía no llega al extremo de hacer indispensable la entrega del mandamiento, como se observa de las tesis que a continuación se copian:

"ORDEN DE VISITA.-OBLIGACION DE LA AUTORIDAD DE PROBAR QUE FUE HECHA DEL CONOCIMIENTO DEL PARTICULAR.-Conforme a lo dispuesto por el artículo 16 Constitucional, toda visita de inspección que lleven a cabo las autoridades administrativas debe fundarse en previa orden escrita, de donde se desprende la obligación de la autoridad de hacer constar en el acta de visita domiciliaria que dicha orden fue hecha del conocimiento del particular"(19)

"VISITAS DOMICILIARIAS.-LA ENTREGA DE LA ORDEN NO ESTA PREVISTA EN EL ARTICULO 16 CONSTITUCIONAL.-Como del análisis del artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos no se desprende el imperativo de que los visitadores tengan que entregar la orden respectiva a la persona con quien se practique la diligencia, la falta de entrega no puede considerarse como causa de nulidad de la visita domiciliaria, excepto cuando lo contrario se establezca en la Ley aplicable al caso concreto, según lo previsto en el último párrafo del citado artículo 16 constitucional".(20)

El criterio contenido en ambas tesis pugna con el que creemos ajustado a la Ley Suprema, sostenido por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito en un asunto similar:

19.- Revisión No. 2313/82.-Resuelta en sesión de 12 de abril de 1983, por mayoría de 5 votos, 2 con los resolutivos y 1 en contra.-Magistrada Ponente: Margarita Lomeli Cerezo.-Secretario: Lic. Hugo Valderrábano Sánchez.-Revista del Tribunal Fiscal de la Federación. 2a. Epoca. Año V. Núm. 40. Abril de 1983. Pág. 712.

20.- Revisión No. 1059/83.-Resuelta en sesión de 10 de junio de 1984, por mayoría de 4 votos, 1 más con los resolutivos y 1 en contra.-Magistrado Ponente: José Antonio Quintero Becerra.-Secretario Lic. Flavio Galván Rivera.-Revista del Tribunal Fiscal de la Federación. 2a. Epoca. Año V. Núm. 54. Junio de 1984. Pág. 1082.

"VISITAS DE INSPECCION, FORMALIDADES CONSTITUCIONALES... El artículo 16 Constitucional prohíbe que se causen molestias a los particulares (y una visita de inspección evidentemente es una molestia) sin entregarles un mandamiento escrito que contenga la orden de visita, en el que se funde legalmente dicha orden, se precise legalmente la competencia de quien la dicta, y se funde en la ley el contenido de la orden, así como se exponga la motivación que la haya hecho necesaria. Y ello, sin entrar al problema relativo a que las visitas administrativas, conforme al artículo 16 constitucional ya mencionado, deben satisfacer las formalidades prescritas para los cateos, sin que se puedan hacer distingos que el precepto no hace, ni restringir su alcance, Y, por una parte, no hay razón para proteger más la otra privacidad (que es el elevado bien tutelado por la garantía) de quien es sospechoso de un delito, que la de quien es sólo sospechoso de una falta administrativa. A más de que la omisión de la reglamentación administrativa no puede tener el efecto absurdo de derogar la garantía constitucional, pues de aceptarse tal cosa bastaría no reglamentar las garantías para derogarlas, cosa más allá de toda legalidad, lógica o razón. El procedimiento constitucionalmente protegido debe seguirse aun llenando las lagunas de reglamentación que sean necesarias. (21)

B).- Otro requisito directamente vinculado con el anteriormente examinado consiste en que la autoridad que emita la orden de visita estampando su firma, tenga competencia para dictarla, es decir, que entre el conjunto de facultades que legítimamente puede realizar se encuentre precisamente aquella que la autoriza a producir actos de molestia a los particulares consistentes en la intromisión estatal en la privacidad individual para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales.

C).- Llegados aquí conviene recordar que en base a nuestra estructura político-constitucional, pueden ordenar la práctica de visitas domiciliarias con fines de investigación fiscal tanto las

21.- Amparo en revisión 791/80.- Hotelera Guvi, S.A. 25 de marzo de 1981. Universidad. TRIBUNALES COLEGIADOS. Séptima Época. Volumen Semestral 145-150. Sexta Parte. Pág. 299

autoridades federales, como las estatales y municipales del ramo, en las áreas de sus respectivas competencias, "en cuanto ejercen ⁽²²⁾ la soberanía que al pueblo le corresponda", como acertadamente lo señala MIGUEL VALDES VILLARREAL,

En efecto, este elemento condicionante de la existencia misma del Estado y su atributo exclusivo, lleva en sí la actividad necesaria para que éste cumpla sus fines y afirme su unidad sustantiva de poder supremo con independencia de algún otro Estado y por encima de cualquier otra voluntad individual o de grupo, en el ámbito tributario entraña la capacidad del Estado para obtener los recursos necesarios a atender la cobertura de los fines que persiga; potestad equiparable a la que impone el servicio militar obligatorio y a la que exige la llamada contribución de sangre para la defensa de la Patria.

Ahora bien, aunque a nivel constituido ningún órgano del Estado es portador en sí mismo de la soberanía, pues de acuerdo con la Constitución el único soberano es el pueblo (art. 39), no vemos inconveniente en considerar, en el desenvolvimiento del fenómeno tributario, cada uno de los actos de los órganos de gobierno que de acuerdo con sus funciones participan en cada una de las

22.-VALDES VILLARREAL, MIGUEL.-PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES QUE REGULAN LAS CONTRIBUCIONES. Publicado en ESTUDIOS FISCALES Y ADMINISTRATIVOS. Edic. de la Coordinación de Capacitación de la Procuraduría Fiscal de la Federación. Vol. 1 Pág. 36.

fases de dicho fenómeno, emanados de un poder soberano: el del Estado considerado en su integridad como expresión del pueblo organizado, como suprema institución de la comunidad nacional,

La comunidad política así constituida "aparece como el conjunto de órganos de carácter público que personifican a la nación, conjunto de órganos públicos que ostentan el imperium". (23)

Ello explica que las autoridades fiscales de las entidades que se encuentran adheridas al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal y las de sus Municipios, en su caso, puedan válidamente ordenar y practicar visitas domiciliarias y en general realizar toda clase de actos de investigación respecto de contribuciones federales a las que se refieren los convenios o acuerdos respectivos, en los términos del artículo 14 de la Ley de Coordinación Fiscal, en cuanto traducen la voluntad de "entes fundamentales que componen el gobierno de la República", (24) es decir, en tanto sus actos pueden ser atribuidos al Estado considerado como una unidad que adopta tales formas al organizarse políticamente, por lo que son expresión del poder público, del poder coactivo del Estado, que como se sabe constituye el elemento caracterizador de éste y su monopolio o privilegio exclusivo.

23.- CAZORLA PRIETO, LUIS MARIA, CONSIDERACIONES SOBRE EL PODER TRIBUTARIO: SU ESTRUCTURA EN LA LEY GENERAL DE 28 DE DICIEMBRE DE 1963, EN ESTUDIOS DE DERECHO TRIBUTARIO. Instituto de Estudios Fiscales. Madrid. Vol. I. Pág. 124

24.- VALDES VILLARREAL, MIGUEL. OP. cit. Págs. 35 y 36.

3.- En otras palabras, por su naturaleza de formas que el régimen de organización política del Estado ha adoptado, la Federación, las entidades federativas y los municipios están Investidos originalmente de poder de mando, tienen el monopolio del ejercicio del poder público; de ahí que válidamente puedan imponer a los particulares la carga de soportar su actividad inspectiva, "bajo la denominación dramática de la coacción",⁽²⁵⁾ según la vigorosa expresión de FIORINI.

Esto, claro, a través de los distintos órganos o esferas de competencia que los conforman, cuando están investidos de facultades de decisión y ejecución que, por ello, adquieren el carácter de órganos de autoridad, aunque, como pone en claro GABINO FRAGA, "la facultad de realizar actos de naturaleza jurídica que afectan la esfera de los particulares y la de imponer a estos sus determinaciones",⁽²⁶⁾ pueden muy bien separarse en distintas autoridades cuando una sólo tenga la facultad de decisión y otra sea la que lleva a cabo la ejecución de sus determinaciones.

Pero sea que se reúnan las dos clases de facultades, o se-

25.- BARTOLOME A., MANUAL DE DERECHO ADMINISTRATIVO. Tomo II. Pág. 645. Cit. por ANDRES SERRA ROJAS en DERECHO ADMINISTRATIVO. Edit. Porrúa, S.A. Méx. 1974. Tomo II. Pág. 358.

26.- FRAGA, GABINO.-DERECHO ADMINISTRATIVO. Edit. Porrúa, S.A. Méx. 1963. Pág. 126.

tenga sólo una de ellas, el elemento común a ambas es que su --
ejercicio se traduce siempre en actos propios de la soberanía -
del Estado, porque llevan imbrítos el imperio y la coacción.

Por ello mismo, no puede aceptarse que un organismo -
con personalidad jurídica propia, que "por estas mismas peculia
ridades características es una entidad separada de la adminis--
tración central",⁽²⁷⁾ esto es, "no forma parte integrante de la -
Federación", ⁽²⁸⁾ (como el Instituto Mexicano del Seguro Social
o el Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Traba
jadores), pueda ordenar y practicar visitas domiciliarias con -
el objeto de verificar el cumplimiento de las obligaciones fis-
cales establecidas a su favor.

Ciertamente, aunque tales entes están encuadrados orgáni
camente dentro de la Administración Pública, que de acuerdo con
GABINO FRAGA "se identifica dentro del sistema constitucional -
con uno de los poderes en lo que se halla depositada la soberanía
del Estado, es decir, con el Poder Ejecutivo", ⁽²⁹⁾ tienen una au
tonomía funcional y técnica, una gestión financiera y patrimonial
propia, que los ubica específicamente en la llamada administra
ción pública descentralizada o paraestatal.

27 y 28.-Tesis sustentada por la Segunda Sala de la Suprema Corte
de Justicia de la Nación al resolver el amparo directo 1262/69. -
Instituto Mexicano del Seguro Social. 25 de abril de 1973. Informe
1973. Segunda Parte. Pág. 114

29.- FRAGA, GABINO.- Op. cit. Pág. 119.

A) Como es bien sabido, la Administración Pública puede -- adoptar como medios de estructuración u organización dos formas fundamentales: el régimen de centralización y el de descentralización.

En el primero, los órganos que lo integran se encuentran en una relación de jerarquía respecto de un poder unitario o central que concentra en sus manos las facultades de decisión y de mando. Esta vinculación jerárquica implica una relación de dependencia y subordinación de los órganos inferiores a los superiores de la estructura del sistema hasta llegar a la autoridad suprema o central, quien a través de las facultades señaladas y en virtud de la supraordenación de jerarquía conserva la necesaria unidad del poder público.

Estas características de un régimen de centralización administrativa han sido señaladas con claridad por ANDRES SERRA ROJAS, al decir que:

"Se llama centralización administrativa al régimen que establece la subordinación unitaria, coordinada y directa de los órganos administrativos al poder central, bajo los diferentes puntos de vista del nombramiento, ejercicio de sus funciones y la tutela jurídica, para satisfacer las necesidades públicas". (30)

De manera, pues, que todos los órganos que conforman la Administración Pública centralizada no tienen personalidad jurídica propia, sino que ostentan la personalidad general del Estado, por lo que sus actos son atribuidos a este último, dentro de la relación jerárquica que los unifica.

En el segundo régimen, por el contrario, se crean ciertos entes públicos a los que se les otorga personalidad jurídica propia y se les atribuye una determinada competencia o poder de decisión, y aunque no se les separa definitivamente de la administración pública central, no guardan una relación de dependencia, pues entre el poder central y el organismo descentralizado, de acuerdo con SERRA ROJAS, "no hay otra relación que las facultades estrictas de control y vigilancia, necesarias para mantener en forma precisa la orientación política y económica de todos los elementos del Estado". (31) Es decir, en palabras del mismo autor:

"La descentralización administrativa es un modo de organización mediante el cual se integra legalmente una persona jurídica de derecho público para administrar sus negocios y realizar fines específicos del Estado, sin desligarse de la orientación gubernamental, ni de la unidad financiera del mismo.

El Estado en sus relaciones con el organismo descentralizado procura asegurarle su autonomía orgánica y su autonomía financiera, dándole los elementos necesarios para su desenvolvimiento y los controles para

mantener la unidad y eficacia de su desarrollo, sobre la base de la constitución de un patrimonio... para la prestación de un servicio público o la realización de otros fines de interés general.

El organismo descentralizado relaja los vínculos de centralización administrativa al mismo tiempo que le transfiere una competencia limitada para mantener su autonomía. A estas entidades se les ha llamado por la doctrina instituciones periféricas, auto-administración indirecta o paraestatales, ya que logran esa autonomía al serles transferidos, por la autoridad central, los poderes de decisión que la sustraen del poder disciplinario y de revocación y no están sometidas a la jerarquía administrativa".(32)

Recapitulando: en tanto que la administración centralizada se encuentra investida de poder de mando y sus actos llevan implícitos el imperio y la coacción: en cuanto pueden imponer unilateralmente su voluntad en ejercicio de sus atribuciones de tutela de los intereses de la colectividad, detentando en exclusiva las funciones de gobierno o, para decirlo en palabras de ORLANDO, -- "los medios por los cuales la soberanía se traduce en acto", (33) la administración descentralizada, en cambio, definitivamente no comparte el poder del Estado, aunque realice algunos de los fines de éste.

En estas condiciones, los órganos administrativos descentralizados no pueden tener el carácter de autoridad.

32.- SERRA ROJAS, ANDRES.-Op. cit. Págs. 580 y 581.

33.- ORLANDO, VICTORIO MANUEL. Cit. por ANDRES SERRA ROJAS en DERECHO ADMINISTRATIVO, Tomo I, pág. 480.

8) Aplicadas las características anteriores al Instituto Mexicano del Seguro Social y al Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores, se tiene que aunque sus respectivas leyes de creación les otorguen la calidad de organismos fiscales autónomos, y en tal virtud se les reconoce el carácter de autoridades fiscales, tal reconocimiento se limita a los solos efectos de la liquidación y cobro no forzado de las cuotas establecidas a su favor. (34)

Ciertamente, la índole autoritaria atribuida por la ley a dichos organismos no puede extenderse a otras funciones que las específicamente señaladas, es decir, su autoridad se agota con la determinación unilateral de la obligación establecida a su favor, pero no pueden requerir el cumplimiento de ella por los medios de apremio, aplicar sanciones y realizar acciones de investigación y comprobación, porque estos son actos típicos de la soberanía, aspectos operativos del gobierno, que sólo los ór

34.-En este mismo sentido, la H. Suprema Corte de Justicia de la Nación sostuvo que con las facultades derivadas de la caracterización de organismo fiscal autónomo conferido al Instituto Mexicano del Seguro Social, "se garantiza una mayor seguridad en la prestación eficaz del servicio público del Seguro Social, en cuanto a que requiriéndose una prestación del servicio, en forma interrumpida, existe la necesidad de recabar los fondos económicos que lo sustentan de una manera efectiva y rápida, lo cual se logra cuando el Instituto Mexicano del Seguro Social, en su carácter de organismo fiscal autónomo, hace la determinación de los créditos, percibe las cuotas exhibidas voluntariamente por los obligados o en su caso promueve el cobro por el medio económico coactivo". Amparo en revisión 4607/1955.-Manufacturas Unidas, S.A. Junio 29 de 1971.-Unanimidad Ponente: Mtro. Ezequiel Burguete Ferrera. Pleno Informe 1971. Pág. 329.

ganos de la administración centralizada pueden ejercitar, en tanto que se trata de órganos del Estado.

C. Como ha señalado CARRE DE MALBERG, "Lo que distingue al Estado de cualquier otra agrupación es la potestad de que se haya dotado. Esta potestad... sólo el [la] puede poseer, y... por lo tanto se puede ya caracterizar denominándole potestad estatal"⁽³⁵⁾

Este poder, emanado de la voluntad del pueblo expresada a través de su representación constituyente, encarna en el gobierno como órgano ejecutor, el cual se estructura en las tres ramas clásicas: legislativa, ejecutiva y judicial. Sin embargo, las funciones que se escinden no pueden concebirse si no es refiriéndolas al Estado como expresión de la unidad del orden jurídico, es decir, dichas funciones no pueden entenderse más que en virtud de la personería que la nación, en la plenitud de su unidad, le confiere a la organización política a la que encomienda el ejercicio de los poderes públicos con sus respectivas facultades.

En otras palabras, por su característica esencial de atributo y condición misma del Estado, este poder de mando, definido certeramente por ADOLFO CARRETERO PEREZ como "la fuerza social -

35.- WIRTSCHAFT UND GESELISCHAFT. TOMADO DE SELECCION DE TEXTOS EN TORNO AL CONCEPTO DE ESTADO. Antología de HUMBERTO HJAIM Y HANS JOACHIM LEU B. Instituto de Estudios Políticos, Caracas, Ven. Publicado en Revista La Justicia, tomo XXVIII, Núm. 464. feb. 1969. págs. 45.

ordenada jurídicamente, para dotar a los actos estatales del -- efecto autoritario que obliga a los miembros de la comunidad política", (36) es privilegio peculiar e intransferible de los órganos de gobierno del Estado (aquellos a quienes vienen señaladas las actividades esenciales en que éste desenvuelve su acción para realizar sus fines) y se manifiesta como consecuencia de la necesidad de impedir su abuso y especializar las funciones, en la clásica división tripartita de éstas.

La Asamblea de Querétaro recogió este principio y lo consagró como una decisión política fundamental del pueblo mexicano en el artículo 49 de la Carta de 1917: "El Supremo Poder de la Federación se divide, para su ejercicio en Legislativa Ejecutivo y Judicial".

Aunque sin confinarlos en departamentos estancos, a cada uno de estos Poderes le encomendó, en principio, una función particular; así, al primero corresponde la tarea de dictar las normas jurídicas de carácter general; al segundo, la ejecución de la Ley particularizando su aplicación, y, al tercero, resolver las contiendas o controversias que la aplicación de la Ley suscite, declarando en cada caso el derecho.

36.-IMPUGNACION DE LAS DECISIONES ADMINISTRATIVAS EN MATERIA TRIBUTARIA, EN VIA ADMINISTRATIVA Y JURISDICCIONAL. Revista de Derecho Financiero y de Hacienda Pública, vol. XXVII, Núm. 128, pág. 358.

No es intrascendente, a los fines que nos importa destacar, reiterar una vez más que es el propio Estado, en cuanto organización colectiva, el que se desdobla en estas funciones y que son Poderes Públicos quienes las detentan; en tal virtud sus actos son portadores de la autoridad del mismo Estado, del Imperio de esa autoridad suprema, pues la existencia de un Poder presupone la de una subordinación, de manera que cuando dichos actos imponen deberes o restricciones a los particulares, pueden ser realizados aun en contra de la voluntad de estos.

Esta cualidad de imponerse, de hacer valer, si es preciso con su fuerza, sus determinaciones frente a los particulares, es en exclusiva prerrogativa del Estado; es decir, sólo él tiene -- atribuida la facultad de hacerse obedecer (aunque desde luego -- dentro de ciertos límites señalados por el soberano) porque es -- el único que puede poner en acción, a tal fin, un poder de compulsión y constreñimiento.

D) Pero el Estado, comunidad política, o mejor según la conocida definición de JELLINEK "La corporación formada por un pueblo, dotada de un poder de mando originario y asentada en un determinado territorio",⁽³⁷⁾ requiere de los hombres que lo forman para expresar su voluntad directora, necesita de individualidades particulares que lo representen y actúen en su nombre: -

37.- ALLGEMEINE STAATSIHRE, EN SELECCION DE TEXTOS cit. Revista La Justicia, lug. cit.

no puede obrar si no es por medio de sus órganos, por lo que determinadas las funciones esenciales de aquél, mediante el principio de la división de poderes, la Constitución asigna cada función estatal "como competencia única y exclusiva de unos órganos expresamente ideados para ejercerla". (38)

E) Ahora bien, dentro de la totalidad de la actividad estatal desde un punto de vista estrictamente orgánico-formal, la administración pública es el terreno propio del Poder Ejecutivo.

Este poder, de conformidad con el artículo 80 de la Constitución, está depositado en un solo individuo: el Presidente de la República, por lo que, como manifiesta FELIPE TENA RAMÍREZ, es un error "considerar que el Ejecutivo lo forman el Presidente y los Secretarios de Estado. Estos últimos son simplemente colaboradores inmediatos de aquel, y aunque muchas de sus decisiones no son ni pueden ser en la práctica órdenes directas del Presidente, sin embargo en un sistema presidencial como el nuestro: los actos de los Secretarios son en derecho actos del Presidente". (39)

Pero, observa igualmente nuestro autor, si bien "no como depositarios del Poder Ejecutivo, sí deben figurar como sus colabora-

38.-GARRIDO FALLA, FERNANDO. TRATADO DE DERECHO ADMINISTRATIVO.- Vol. 1. Pág. 35, Cit. por SAINZ DE BUJANDA EN SISTEMA DE DERECHO FINANCIERO. Facultad de Derecho de la Universidad Complutense. Madrid 1977. vol. 1. pág. 427

39.-TENA RAMÍREZ, FELIPE.-DERECHO CONSTITUCIONAL MEXICANO. Edit. Porrúa, S.A. Méx. 1970. Pág. 418.

radores y, por lo tanto, como integrantes de la organización constitucional de aquel Poder, los Secretarios de Estado y los Jefes de Departamentos Administrativos"⁽⁴⁰⁾

Tenemos así, bajo la inmediata y directa dependencia del Presidente de la República, toda una organización, un instrumento o aparato para la realización de los fines que la ley le asigna al Poder Ejecutivo Federal.

Este complejo orgánico integrado a dicho Poder según el artículo 90 de la Constitución "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 Departamento Administrativos y definirá las bases generales de creación de las entidades paraestatales y la intervención del Ejecutivo Federal en su operación".

f) De acuerdo, pues, con la configuración que nuestro régimen constitucional le da, la estructura política auxiliar del Presidente de la República reviste las formas de administración centralizada y administración paraestatal o descentralizada. La pri-

40.- TENA RAMIREZ, FELIPE.-Op. cit. Pág. 428.

mera, escribe ANDRES SERRA ROJAS, autor a quien seguiremos muy de cerca en el desarrollo de estas cuestiones, "dispone de la misma personalidad del Estado para realizar numerosos actos jurídicos con todas las finalidades a su cargo",⁽⁴¹⁾ encontrándose los órganos que la conforman en un orden jerárquico dependiente directamente -- del Titular del Poder Ejecutivo "que mantiene la unidad de acción - indispensable para realizar sus fines. En su organización se crea - un poder unitario o central que irradia sobre toda la administra-- ción pública federal,"⁽⁴²⁾ y más adelante añade: "De una manera general, la centralización es un régimen administrativo en el cual el - poder de mando se concentra en el poder central, que es la persona ju-- rídica titular de derechos, la cual mantiene la unidad agrupando a todos los órganos en un régimen jerárquico".⁽⁴³⁾ Y es precisamente en este poder y en el de decisión en los que "se resumen todas las facultades del Estado".⁽⁴⁴⁾

La administración descentralizada, en cambio, según el mismo autor, tiene "un régimen jurídico especial que [le] permite actuar con determinada autonomía orgánica y técnica, manteniendo con el - poder central las estrictas relaciones de control referidas a la - política general, económica y administrativa del Estado,"⁽⁴⁵⁾ y los

-
- 41.- SERRA ROJAS, ANDRES.- DERECHO ADMINISTRATIVO. Editorial Porrúa, S.A., Méx. 1974. Tomo I, Pág. 31.
42.- Idem. Pág. 488
43.- Ibidem. Pág. 489
44.- Ib. Id. Pág. 495
45.- Ib. Id. Pág. 61

órganos que la constituyen gozan de personalidad jurídica propia. Es decir, concluye nuestro tratadista, "La descentralización administrativa es la técnica de organización de un ente público, que integra una personalidad jurídica a la que se le asigna una limitada competencia territorial o aquella que parcialmente administra asuntos específicos, con determinada autonomía o independencia, y sin dejar de formar parte del Estado, el cual no prescinde de su poder político regulador y de la tutela administrativa", (46)

G) En este orden de ideas, se hace preciso, por tanto, reconocer que es el propio Estado el que actúa cuando lo hace cualquier órgano de la administración pública centralizada, que el que en este caso opera es el mismo Estado investido de poder de mando, dotado de poder coercitivo para lograr sus fines bajo el orden jurídico establecido por el legislador; en suma, que es el gobierno quien -- ejercitando la autoridad personificada en el Estado, realiza la voluntad del legislador, por lo que válidamente puede ejecutar en nombre de aquel actos jurídicos y en general actos de ejecución material.

Desde esta perspectiva, la administración pública centralizada se identifica con el gobierno, que le infunde los medios para -- que sus decisiones puedan tener efectividad, materializarse en acciones. Estos medios no son otra cosa que el poder, la fuerza públi

ta, que el Estado detenta en exclusiva.

SERRA ROJAS ha señalado con claridad esta característica de la administración pública centralizada. Repetiremos sus líneas:

"Gobierno y administración guardan relaciones estrictas y necesarias: el gobierno necesita de la administración para que sus propósitos alcancen realizaciones prácticas; y la administración requiere que el gobierno asuma la dirección y orientación de los órganos públicos. El poder público es gobierno y es administración... La fuerza material de que dispone el Estado es [el] medio para asegurar la ejecución o cumplimiento de sus determinaciones". (47)

La administración pública centralizada deviene así autoridad por cuanto se haya investida de la potestad del Estado para hacer cumplir sus determinaciones, para hacerse obedecer aún en contra de la voluntad de los obligados, actuando directamente con sus propios medios sobre personas y bienes derribando, en su caso, por medio de la fuerza física, los obstáculos que se opongan a la realización de la voluntad de la Ley, de la que es portadora. De ahí que sus actos, como con magistral sencillez lo ha compendiado la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, "resultan idóneos para sujetar, por medio de la potestad pública, a los particulares imponiendo obligaciones y cargos" (48); definición en la

47.- SERRA ROJAS, ANDRES.- Ib. Id. Pág. 491

48.- Revisión 51/78. Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, 2a. Época. Año 11. Número 10. Enero. Febrero 1980. Pág. 155.

que están inslitos todos los elementos que con anterioridad se han señalado como típicos de la actuación del Estado.

La administración pública paraestatal o descentralizada, por el contrario, si bien está encuadrada en la administración pública federal y cumple fines estatales, está constituida por órganos que tienen una personalidad jurídica propia, independiente de la personalidad del Estado, otorgada por la Ley o decreto que los crea; estos órganos son titulares de un patrimonio especial, también diverso del patrimonio del Estado (en el sentido de que, según advierte FRAGA,⁽⁴⁵⁾ citando a BUTTGENGACH, el Estado por medio de la personificación jurídica, realiza la afectación de una parte de sus bienes, que seguirán siendo bienes del Estado, aunque sujetos a un régimen jurídico determinado), y gozan de un poder de decisión o autonomía técnica que les permite obrar en su propio nombre.

Claro está que esta esfera de autonomía no puede llegar al extremo de desplazar a la administración central del ejercicio de sus facultades indispensables para mantener la unidad de acción de poder público, pues de lo contrario simplemente se llegaría a la desintegración del Estado, en razón de que, como tam-

49.-Véase, FRAGA, GABINO.-Op. cit. Pág. 206.

bién apunta FRAGA, "no habría ya una organización descentralizada de la Administración, sino que existiría un poder independiente o bien un Estado dentro del Estado"⁽⁵⁰⁾

Ahora bien, es indudable que tratándose de aquella actividad de la administración pública encaminada a la obtención de los recursos para la satisfacción de los fines estatales, particularmente de la que se ocupa de los ingresos extraídos del patrimonio de los particulares en forma coactiva, no puede ser sino materia de la administración pública centralizada, por cuanto es la única portadora del ejercicio del poder coercitivo del Estado.

La más autorizada doctrina está acorde en este punto. Así, SAINZ DE BUJANDA escribe: "La facultad del Estado de procurarse los medios económicos necesarios para el cumplimiento de sus fines pertenece al ámbito de los poderes de supremacía o de imperio, que corresponden ab origine, al ente público".⁽⁵¹⁾

MARIO PUGLIESE tiene opinión similar. Para él, "El concepto de actividad financiera no puede andar separado de soberanía financiera: La actividad financiera no puede considerarse más que como la actuación en concreto de la facultad que consti-

50.- FRAGA, GABINO.- Ib. Id. Pág. 208

51.- HACIENDA Y DERECHO.- Instituto de Estudios Políticos. Madrid 1962. vol. 1, Pág. 15

tuye la esencia misma del concepto de soberanía".⁽⁵²⁾

BENVENUTO GRIZIOTTI hace notar, igualmente, que "en realidad el sujeto, los procedimientos y los fines de [esta] actividad... tienen carácter político, [pues el sujeto activo de la misma, el Estado, está] dotado de poder coercitivo para los fines que se propone, es un ente animado de fuerza eminentemente política, [por lo que] puede obligar a su voluntad a sus súbditos a pagar contribuciones en la medida, tiempo y modo que establezca el propio Estado".⁽⁵³⁾

El profesor MIGUEL VALDES VILLARREAL llega a esta misma conclusión. Señala que "La potestad de establecer contribuciones se confiere en virtud de la soberanía, como una de sus derivaciones, con el carácter de instrumento para cuidar y robustecer la misma soberanía, como realidad histórica, frente a otros Estados y entre los propios habitantes del país".⁽⁵⁴⁾ Esta potestad es el poder jurídico de establecer contribuciones mediante una Ley; de aplicar en el caso y de asignar los bienes recaudados para expensar el gasto público".⁽⁵⁵⁾ Añade que "Si relacionamos las fases de la potestad con las autoridades que son competentes o están legitimadas para realizar los actos en que lógicamente se

52.- CORSO DI SCIENZA DELLE FINANCE. Pág. 2. Cit. por F. SAINZ DE BUJANDA en HACIENDA Y DERECHO, vol. 1 Pág. 16.

53.- PRINCIPIOS DE POLÍTICA, DERECHO Y CIENCIA DE LA HACIENDA. Edit. Reus. Madrid, 1958. Pág. 29

54.- VALDES VILLARREAL, MIGUEL.- PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES QUE REGULAN LAS CONTRIBUCIONES. Edic. de la Coordinación de Capacitación de la Procuraduría Fiscal de la Federación. Vol. 1. Pág. 34.

55.- Ib. Id. Pág. 35.

'descompone, resulta que... [en tal actividad] participan los órganos de gobierno de acuerdo con su estructura y sus funciones, calificando o caracterizando el acto según su momento lógico"⁽⁵⁶⁾

Y concluye: "Regresando la vista a lo relatado en este punto se ve que la potestad se confiere a los entes constitucionales fundamentales que gobiernan la convivencia nacional, regional y urbana, de modo que al organismo social en su propia dimensión humana y territorial, y según la idea democrática, republicana y federal, le corresponde un atributo jurídico en el cuerpo de sus autoridades con el fin de que les sea factible cumplir con sus funciones"⁽⁵⁷⁾

Atento a lo expuesto, y refiriéndonos a nuestro particular campo de estudio, es manifiesto que solamente a la administración pública centralizada (la cual, por su identificación con el gobierno, no tiene otra personalidad que la personalidad general del Estado y, en consecuencia es la única que puede actuar en nombre de éste), corresponde la función de la recaudación, que comprende, además de la aptitud para cobrar o percibir las contribuciones y la capacidad para exigir por sus propios medios el pago de las mismas, el ejercicio de aquellas facultades que "tienden no sólo a verificar el cumplimiento de obligaciones fiscales sustantivas y formales, sino también sobre todo a reunir pruebas de la existencia de obligaciones tributarias y -

56.- VALDES VILLARREAL, MIGUEL.- Op. cit. Pág. 38.

57.- Ib. Id. Págs. 38 y 39.

de su cuantía".⁽⁵⁸⁾ Lo que se explica en razón de que el ejercicio de tales facultades de comprobación, control o fiscalización, se realiza "mediante la fuerza de su poder de intervenir relaciones privadas"⁽⁵⁹⁾ acción que no puede llevarse a cabo más que por el gobierno, único ente investido de poder de mando, dado su carácter de depositario de la soberanía misma del Estado, al que corresponde un deber de sujeción de los particulares.

No es legítimo, pues, asimilar la administración pública descentralizada o paraestatal a la administración centralizada, porque aquella no posee el poder del Estado.

En efecto, de acuerdo con el régimen jurídico de la función, en principio, todos, absolutamente todos los negocios del orden administrativo de la Federación deben ser despachados por las Secretarías de Estado y los Departamentos Administrativos, en su calidad de autoridades del Estado, en cuanto integrantes de la estructura político-constitucional de la rama ejecutiva del gobierno, como lo confirma el régimen de relaciones con el Congreso de la Unión y de refrendo de los actos del Presidente de la República.

H).- Pero no se puede negar que la administración paraesta-

58.- JARACH, DINO. CURSO SUPERIOR DE DERECHO TRIBUTARIO. Liceo Profesional CIMA, Buenos Aires 1969, tomo 1, Pág. 1969. tomo 1, pág. 1969
59.- JARACH, DINO.- CLASES DE DERECHO TRIBUTARIO. Centro Interamericano de Estudios Tributarios, Buenos Aires. Pág. 15

tal desarrolla también fines del Estado. Ello ocurre, sin embargo, no porque venga dotada originalmente de atribuciones para tal efecto, sino por razones meramente técnicas, que suponen una mejor atención del servicio público de que se encargue; pero esta transferencia de facultades (exclusivamente para la satisfacción de la necesidad social a atender) que competen, como se ha visto, primariamente a la administración centralizada, en modo alguno entraña un desplazamiento de ésta del ejercicio del poder inherente a su carácter de autoridad, que traduce en la facultad de imponer unilateralmente su voluntad llegado el caso.

Es este un límite que se impone al legislador ordinario por la misma naturaleza de las cosas, de manera que si los organismos que conforman la administración pública paraestatal tienen personalidad, administración y fondos propios, distintos de los del Estado, es claro que el Poder Legislativo no puede conferirles una competencia que la Constitución les niega por razones de principio, porque ello implica un desplazamiento indebido de la función constitucional de la administración centralizada, la cual, por disponer de la misma personalidad del Estado, detenta el monopolio del imperio y la coacción, por medio de las personas físicas que forman y exteriorizan su voluntad, de manera que desde el funcionario de más alto rango, hasta el más humilde de los servidores públicos, "participan del ejercicio de la función pública y sus actos oficiales son atribuidos al Estado, dentro de la jerar-

quía administrativa". (60)

En un asunto sometido a su alta decisión, la H. Suprema Corte de Justicia de la Nación ha reconocido este concepto de función pública:

"Si por función pública ha de entenderse el ejercicio de las atribuciones esenciales del Estado, realizadas como actividades de gobierno, de poder público que implica soberanía e Imperio, y si tal ejercicio en definitiva lo realiza el Estado a través de personas físicas, el empleado público se identifica con el órgano de la función pública y su voluntad o acción trascienden como voluntad o acción del Estado, lo que justifica la creación de normas especiales para su responsabilidad, situación ésta, de incorporación a la función pública, que no ocurre tratándose de los servidores de los organismos descentralizados, quienes por su peculiar naturaleza quedan fuera de la órbita del poder público, dedicados a la realización de servicios públicos que no implican soberanía e imperio. (61)

1). Hechas las anteriores precisiones, hemos de convenir en que, aunque una disposición legal prevenga lo contrario, la verdad es que la rama ejecutiva del gobierno no puede ser despojada de las facultades que, conforme a la Constitución, sólo a ella corresponden; punto de vista ampliamente aceptado por nuestra doctrina y jurisprudencia.

De esta manera, ALFONSO CORTINA GUTIERREZ, en su Estudio pre

60.- SERRA ROJAS, ANDRES. Op. cit. Tomo I. Pág. 34.

61.- Amparo directo 6601/50/12.- Armando Medina Medrano. 1a. Sala. Informe 1959. Pág. 36.

eliminar a las INSTITUCIONES DE DERECHO FINANCIERO, de MARIO PUGLIESE, sostiene que "se excluye de la categoría de órganos y funcionarios -- fiscales a los órganos descentralizados... y a quienes intervienen en su administración. Para excluirlos como órganos y como funcionarios - existen evidentes razones, entre las que es bastante mencionar la de que tienen una personalidad distinta de la del Estado". (62)

Más específicamente, al comentar el numeral 84 del anterior - Código Fiscal de la Federación, FRANCISCO LERDO DE TEJADA, con magistral concisión, resume lo hasta aquí expuesto:

"A nuestro juicio, los organismos descentralizados que tienen carácter de organismos fiscales autónomos, como el Instituto Mexicano del Seguro Social y el INFONAVIT tampoco tienen facultades de realizar verificaciones, a pesar de que la Ley del Seguro Social, en sus artículos 19 y 25, permite a dicho organismo ordenarlas y -- practicarlas.- Los organismos descentralizados y entre éstos los que tienen carácter de organismos fiscales - autónomos, poseen personalidad jurídica y patrimonio - propios, y, por ende, no pertenecen a la administra- ción pública federal (centralizada), por lo que no son autoridades competentes. La Ley Orgánica de la Adminis- tración Pública Federal, en sus artículos 10., 30. -- fracción I, 45 y siguientes les otorga un tratamiento diferente de las autoridades y, por tanto, no lo son, ni pueden fundar ni motivar la práctica de visitas de- inspección o verificación". (63)

62.- PUGLIESE, MARIO. INSTITUCIONES DE DERECHO FINANCIERO. Edit. Porrúa, S.A. Méx. 1976. pág. 54.

63.-Código Fiscal de la Federación comentado y anotado. Edit. IEE, S.A., Méx. 1980, págs. 135 y 136.

Siendo las cosas así, añade en glosa al artículo 85 bis - del referido Cuerpo Legal:

"Tales organismos no son autoridades competentes que funden y motiven, conforme a los artículos 16 constitucional y 84 del Código Fiscal de la Federación, la práctica de visitas domiciliarias. La autoridad competente, es representante del Poder Público Central que gobierna y administra y cuya legitimidad depende de una norma legal y nombramiento oficial, circunstancias que no se configuran en los organismos fiscales autónomos". (64)

En la obra que publicaron juntos, ALEJANDRO CARRILLO CASTRO y SERGIO GARCIA RAMIREZ hacen notar que "Gracias a las reformas de 1981 al artículo 90 constitucional, adquiere carta de naturalización en este supremo peldaño normativo la Administración Pública paraestatal, al lado de la centralizada, en la que se -- congregan propiamente las funciones de gobierno". (65)

64.-Id., pág. 145.

65.- LAS EMPRESAS PUBLICAS EN MEXICO.- Grupo Editorial Miguel Angel Porrúa, S.A.-Méx. 1983, Pág. 15.- En esta misma corriente podemos situar a CARLOS A. CRUZ MORALES, quien en su opúsculo cita lo hace notar que "La coerción es exclusiva de la autoridad y sólo el gobierno puede hacer cumplir sus decisiones aun en contra de la voluntad de los destinatarios de éstas. El ejército, la policía, la fuerza, radica en el gobierno, por eso nos parece acertada la opinión que identifica al gobierno con el estado, con el poder" (pág. 80), y agrega: "El concepto de autoridad, por antonomasia significa gobierno, su connotación es de poder; la autoridad necesariamente es un agente del gobierno, un representante del estado cuya característica principal es que puede hacer cumplir sus decisiones, sus órdenes, aun en contra de la voluntad-- es la coerción de que dispone, de la fuerza pública, para utilizarla cuando los gobernados sean rebeldes en obedecer las decisiones de poder" (pág. 96).

Finalmente, la opinión de HUMBERTO BRISERO SIERRA es concluyente al confirmar que "Autoridad, es, pues, quien puede imperar sobre otros, sin contar con la voluntad de éstos, previa o actual, realizando una función estatal. Naturalmente que otras personas públicas (organismos descentralizados) o privadas (concesionarios de servicios), pueden inferir molestias (suspensión del servicio por falta de pago y sin previo juicio remate de bienes pignorados, etcétera); pero esta circunstancia, ni les convierte en autoridades, ni deja de ser inconstitucional". (66)

Estos conceptos han sido acogidos también por el Tribunal -- Fiscal de la Federación, que resolvió; "El Instituto Mexicano del Seguro Social, es un organismo descentralizado con personalidad jurídica, según lo establece el artículo 2o. de la Ley del Seguro Social, por lo tanto no debe considerarse que el I.M.S.S., es parte de la Federación..." (67)

Idéntico tratamiento ha dado la H. Suprema Corte de Justicia de la Nación al tema al sostener:

"Siendo el Instituto Mexicano del Seguro Social, por expresa determinación de su ley constitutiva, un organismo descentralizado con personalidad jurídica propia, es una entidad separada de la administración central. Sólo mantiene con el Poder Ejecutivo Federal, conforme a lo -

66.- EL ARTICULO 16 DE LA CONSTITUCION MEXICANA, U.N.A.M. Coordinación de Humanidades. Dirección General de Publicaciones, Méx. 1967. Pág. 84.

67.- Juicio de Nulidad 5105/67.

previsto por diversos ordenamientos legales, relaciones vinculatorias con la específica finalidad de regular el control administrativo de su funcionamiento orgánico. De lo que se sigue que, por la peculiar característica de estar dotado de personalidad jurídica propia, constituye un ente que no forma parte integrante de la Federación. Sólo pueden considerarse comprendidos dentro del sistema administrativo, propiamente dicho, del Poder Ejecutivo Federal y como partes integrantes del mismo, los organismos que se instituyen como figuras que la doctrina clasifica de "descentralización administrativa" y que son aquéllos a los que se les atribuye, mediante subordinación jerárquica directa, parte de la competencia administrativa, y, por lo mismo, en el desempeño de sus funciones únicamente actúan como órganos del mismo ente estatal, es decir que carecen de personalidad jurídica propia.- El Legislador Ordinario, en el artículo 135 de la Ley del Seguro Social dió el carácter de aportaciones fiscales a las cuotas que deban cubrir los patrones como parte de los recursos destinados al sostenimiento del Seguro Social, considerando a las cuotas como contribuciones de derecho público de origen gremial o profesional a cargo del patrón, que desde el punto de vista jurídico, económico o de clase social, puede estimarse como un cumplimiento de prestación del patrón en bien del trabajador, constituyendo un salario solidarizado o socializado que halla su fundamento en la prestación del trabajo y apoyo legal en lo dispuesto por el artículo 123 de la Carta Magna y su reglamentaria. De tal manera que las cuotas exigidas a los patrones para el pago del servicio público del Seguro Social, quedan comprendidas dentro de los tributos que impone el Estado a las partes con fines parafiscales con carácter obligatorio para un fin consagrado en beneficio de una persona jurídica distinta del Estado encargada de la prestación de un servicio público". (63)

J .- Por lo demás, no debe perderse de vista que la atribución que nos ocupa constituye una clara manifestación, desde el punto de vista de aquellos sobre quienes se ejerce, de la situación general de sumisión o sujeción que guardan los particulares frente al Estado, para asegurar el cumplimiento de los debe --

res que les vienen impuestos, cuyo ejercicio entraña siempre una limitación a la inviolabilidad del domicilio reconocida por la Constitución.

La gravedad de esta afectación presupone, en quien la lleva a cabo, una capacidad para, en su caso, ejercerla coerciblemente, - esto es, con la posibilidad del uso de la fuerza, a fin de vencer la resistencia de aquel a quien va dirigida, evitando con ello - que su desobediencia impida la realización de la diligencia, imponiéndole además las sanciones en que por su conducta, ya francamente opositora u obstaculizadora o simplemente no colaboradora, incurra.

Salta a la vista que quien así puede actuar es únicamente - el Estado, que detenta el monopolio de la coacción a través de - sus órganos especialmente facultados al efecto, y no reconoce, da do su carácter de poder unitario y supremo, la existencia de un - poder distinto del suyo, porque ello pugna con su propia naturaleza

En otras palabras, esta capacidad que al Estado corresponde en forma originaria y exclusiva no admite, ya no digamos un poder superior, pero ni siquiera uno de igual rango, por lo que por su mismo carácter excluyente no puede ser compartida por corporaciones que si bien están dentro del Estado, viven en el Estado, pros peran al amparo del Estado, son del Estado, no son, sin embargo, el Estado.

Se sigue de aquí que si toda orden de visita domiciliaria lleva en sí el imperio y la coacción, (69) que son los caracteres que permiten que se pueda imponer su cumplimiento en forma inexecutable y contra la voluntad de su destinatario, necesariamente se trata de un acto que no debe ser emitido y realizado más que por un órgano del Estado, en cuanto es portadora de atributos que sólo a éste pertenecen. En tal virtud, aquello que no puede concebirse sino en función del concepto de Estado, jamás ha estado ni puede estar en el marco de facultades de organismos distintos de aquél.

Otra importante consecuencia que se desprende de lo anterior es que los particulares o administrados están colocados en la relación general de sujeción sólo respecto del Estado, porque es el único que tiene capacidad de mandar, de ordenar, en el sentido de imponer una determinada conducta, sin perjuicio del derecho del destinatario de la orden de reclamar en las instancias pertinentes y de conformidad con los recursos o medios de defensa que la ley le concede, por las consecuencias ilegítimas que la orden puede irrogarle y que afecten su esfera jurídica. Ya SOCRATES advertía, según refiere PLATÓN, que se hace patente, frente al Estado, la necesidad de "obedecer sus órdenes... y que si nos envía a la guerra para ser allí heridos o muertos, es preciso marchar allá; porque allí está el deber y no es permitido ni

69.- Véase Suprema Corte de Justicia de la Nación, tomo LXXIII-LLAGUNO LADRON DE GUEVARA OFELIA, pág. 3171.

retroceder, ni echar pie atrás ni abandonar el puesto, y que lo mismo en los campos de batalla, que ante los tribunales, que en todas las situaciones, es preciso obedecer lo que quiere la república o emplear para con ella los medios de persuasión que la ley conceda". (70) Este deber de obediencia, a no dudarlo, fue el que impuso al filósofo el sacrificio de su vida a las órdenes del Estado ateniense; el ejemplo de cuyo acatamiento, por otra parte, completó e hizo perdurable sus enseñanzas, pese a no dejar obra escrita.

Pero, procediendo por preguntas y respuestas, como SOCRA--TES acostumbraba: ¿Por qué es preciso obedecer lo que quiere, incluido el pago de los tributos y la verificación de su correcto cumplimiento? Sencillamente, porque el Estado es el único que tiene capacidad para exigir tales conductas, es decir, porque tiene el poder de hacerse obedecer, potestad que por esencia es intransferible y que implica necesariamente, la subordinación o sujeción de aquellos sobre los que se ejerce.

K) Esta sumisión del particular frente al Estado, y únicamente frente al Estado, asegurada mediante la potestad de coerción, merced a la cual éste puede llegar a imponer desde medidas intimidatorias para vencer la resistencia del reacio, hasta el cumplimiento forzoso de una obligación no satisfecha voluntaria-

mente, en cuanto se relaciona con las libertades individuales limitando los derechos reconocidos por la Constitución, constituye la contrapartida del poder de policía del Estado, el cual designa una de las atribuciones más importantes de los Estados modernos.

El poder de policía del Estado, dice GABINO FRAGA, es considerado "como el conjunto de atribuciones que a aquél corresponden para promover el bienestar general, por medio de restricciones y reglamentaciones de los derechos del individuo, en forma tal que pueden prevenirse o reducirse las consecuencias perjudiciales que su disposición en términos absolutos acarrearía para la vida en común", ⁽⁷¹⁾ agregando que para delimitar el concepto resulta "indispensable definir lo que debe entenderse por bienestar público". ⁽⁷²⁾ el cual "se descompone en una gran variedad de intereses que comprenden los fundamentales del orden, seguridad y salubridad públicos, llegando hasta a abarcar los intereses de índole económica". ⁽⁷³⁾

Pero, sigue diciendo nuestro autor, "con el desarrollo de la civilización cada uno de esos intereses va exigiendo el res--

71.-FRAGA, GABINO. Op. cit., pág. 454.

72.-Idem.

73.-Ibidem.

peto de ciertos mínimos, que varían en el espacio y en el tiempo, pero que en todas partes y en todos los tiempos son indispensables para la conservación de toda comunidad organizada". (74) De ahí que "los intereses de seguridad, orden y salubridad requieren un mínimo de satisfacción, sin el cual no es posible la existencia en común. Por esa razón, la policía, en su aspecto más simple, debe comprender todas las medidas necesarias para dar ese mínimo de satisfacción a los intereses primarios de que hablamos". (75)

Sin embargo, siempre según FRAGA, "el poder de policía ad quiere una extensión cada vez mayor en los Estados modernos, en que otros intereses, distintos de los de orden, seguridad o salubridad, van desarrollándose y en que, por lo tanto es indispensable conciliarlos con los intereses individuales", (76) de tal suerte que "el régimen de policía que, en un sentido restringido, sólo comprende los tres intereses primarios a que nos hemos referido, va extendiéndose para proteger los nuevos intereses que reclaman satisfacción en estados sociales más avanzados". (77)

Por último, acota el tratadista a quien venimos citando,

74.-FRAGA, GABINO.-Ib. Id.

75.-Ib. Id.

76.-Ib. Id.

77.-Ib. Id.

"el régimen de policía no se caracteriza sólo por su finalidad sino también por los medios que emplea". (78) En primer término -- "la forma característica es la restricción de las libertades individuales, en tanto que es necesaria para que el ejercicio de los derechos de cada individuo no resulte perjudicial para los demás". (79) En segundo lugar, "la reglamentación de las actividades individuales se realiza imponiendo obligaciones positivas, como las de dar publicidad a ciertos actos, de dar aviso de que se va a emprender determinada actividad, de obtener licencia para realizarla, de ministrar informaciones periódicas, de ostentar ciertas marcas, números o signos que permitan la vigilancia del cumplimiento de los requisitos legales, y en general, todos los medios de inspección y control necesarios para garantizar ese mismo cumplimiento" (80)

La noción anterior no queda en un mero criterio doctrinal sin efectos prácticos, sino ha encontrado aplicación efectiva en decisiones jurisdiccionales. Así, el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito dijo:

"En el estado moderno el concepto de policía no se agota exclusivamente en la tutela y protección del orden público y de la paz social, sino que comprende además la potestad estatal de regular y controlar la vida ciudadana, estableciendo las limitaciones y controles necesarios para que la actividad del gobierno cumpla con los fines de la convivencia social, en orden al bienestar general" (81)

78.- FRAGA, GABINO.-Op.cit.Pág. 455

79.- Idem.

80.- Ib,dem.

81.- Amparo en revisión 1104/77. Marcos Lozano Sierra y coagraviados. Semanario Judicial de la Federación. Séptima Epoca. Volúmenes 109-114.Enero-Junio de 1978 y Apéndices. SEXTA PARTE.-- Pág. 89

La Suprema Corte de Justicia de la Nación, en un asunto -
sometido a su alta consideración, sostuvo:

"El régimen de policía está constituido por disposiciones de carácter restrictivo que aseguran el orden público y por tanto, comprende el conjunto de facultades que tienen las autoridades administrativas para vigilar la conducta de los particulares, siempre con la finalidad de asegurar el orden social; sin que, por tanto, pueda decirse que el artículo 16 constitucional alude exclusivamente a la policía en sentido estricto que se encarga simplemente de mantener la tranquilidad social. Consecuentemente, si las autoridades administrativas pueden practicar visitas domiciliarias para cerciorarse de que se han cumplido los "reglamentos de policía", debe entenderse que en la disposición relativa de la Ley fundamental se alude a reglamento de policía en un sentido lato comprendiendo por tanto, a todas aquellas disposiciones legales que otorguen facultades a las autoridades administrativas para vigilar la conducta de los particulares y cerciorarse de que se ajusta a las normas de orden público aplicables, previniendo así la alteración de dicho orden". (82)

Con toda su gran extensión, el ejercicio del poder de policía del Estado no debe darse fuera del marco de la Ley, entendida en su dual conceptualización formal y material. Citando a BUTTGENBACH, SERRA ROJAS subraya que "TODA MEDIDA DE POLICIA DEBE ENCONTRAR SU BASE EN UN TEXTO LEGAL O CONSTITUCIONAL: LA INTERVENCION DE LA POLICIA ESTA, COMO TODAS LAS INTERVENCIONES ADMINISTRATIVAS, SOMETIDA AL PRINCIPIO DE LEGALIDAD". (83)

82.- Amparo en revisión 7212/79. Nacional de Dulces, S.A. de C.V., - Semanario Judicial de la Federación. Séptima Epoca. Volúmenes - 163-168. Julio a diciembre de 1982. PRIMERA PARTE. Ejecutorias - del Pleno. Pág. 116.

83.- Op. cit. Tomo 11. Pág. 356.

FRAGA, por su parte, al ocuparse del tema, hace notar que las facultades de policía "sólo pueden ejercerse cuando ellas están conferidas por la Ley, considerada ésta en su doble sentido material y formal, siendo de la competencia del legislador, cuando no existe determinación expresa o implícita en el texto constitucional, la fijación del alcance de las restricciones que deben imponerse a la libertad individual", (84) ya que, abunda, dada la gravedad de las afectaciones a dicha libertad individual que el régimen de policía trae consigo, "debe tenerse siempre presente que la materia está sometida al principio de la 'reserva de ley', esto es, que salvo los casos excepcionales que la misma Ley prevé, es necesaria una ley formal y material para fundar válidamente la competencia del Poder Público". (85)

Son corolarios de lo anteriormente expuesto: 1) sólo el Poder Público puede imponer restricciones a la libertad individual en orden a la satisfacción de intereses colectivos, subordinando los derechos privados a las necesidades públicas para eliminar o limitar el peligro del abuso de esos derechos, y 2) tales restricciones solamente pueden imponerse en base a disposiciones formal y materialmente legislativas, ya sean constitucionales u ordinarias.

Si alguna de estas notas, o las dos, faltan, la facultad -

84.- SERRA ROJAS, ANDRES.- DERECHO ADMINISTRATIVO. Edit. Porrúa, S.A. Méx. 1974.
Tomo II. Pág. 438.
85.- Idem. Pág. 456

jurídica que traduce el poder de policía se transforma en mera arbitrariedad.

L) Partiendo de estas ideas se tiene que una vez que el Poder Público, en el ejercicio del poder de policía que le es inherente, ha sancionado, por medio de sus órganos legislativos, determinada disposición general que regule en atención al interés de la colectividad derechos individuales constitucionalmente reconocidos, toca al mismo Poder público, pero en función específicamente administrativa, hacer cumplir esa decisión legislativa; es decir, en palabras de FRAGA, a quien citaremos una vez más, - "la función legislativa es el medio de crear la competencia de los agentes públicos para realizar actos de fomento, limitación y vigilancia [de la actividad de los particulares], determinando, por medio de normas generales, en qué deben consistir estos actos y cuál es la situación jurídica de los particulares a quienes afectan".⁽⁸⁶⁾

Pero, añade, "El control de los actos particulares, por medio de la vigilancia que sobre ellos se tenga, es un acto material que forma parte de la función administrativa".⁽⁸⁷⁾

Desde luego, esta actividad administrativa es del resorte -

86.-FRAGA GABINO.-Op. cit. Pág. 26

87.- Ib. Id.

exclusivo de órganos estatales, esto es, de la administración cen-
tralizada en cuanto es la única que se identifica con el Estado,
porque tal actividad constituye nada menos que la efectiva actuali-
zación de la potestad que la comunidad organizada políticamente
posee para lograr sus fines (soberanía), la cual, como ha señalade
la H. Suprema Corte de Justicia de la Nación, por su misma na-
turalidad no puede ser materia de renuncia, enajenación o delega-
ción por constituir actos propios de la función constitucional de
las autoridades.

Ya hemos tenido ocasión de señalar que de acuerdo con el -
artículo 90 de la Constitución los negocios del orden administra-
tivo de la Federación estarán a cargo, fundamentalmente, de las -
Secretarías de Estado y Departamentos Administrativos, conforme a
la Ley Orgánica que expida el Congreso. En consecuencia con esta
disposición, la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal
confiere a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, entre -
otras, las facultades que a continuación se indican.

"ART. 31.- A la Secretaría de Hacienda y Crédito Pú-
blico corresponde el despacho de los siguientes -
asuntos:
VIII.- Practicar inspecciones y reconocimiento de -
existencias y almacenes, con el objeto de asegurar
el cumplimiento de las disposiciones fiscales."

En este orden de ideas, la atribución concedida por el le-
gisador ordinario para que entidades distintas de las de la ad-
ministración centralizada, vale decir, diferentes del Estado, pue-
dan ordenar y practicar visitas domiciliarias, no constituye, des-

de el punto de vista constitucional, sino una verdadera manifestación de arbitrariedad del Congreso de la Unión, que puede y - debe ser remediada mediante el juicio de amparo, pues la necesidad de la función no autoriza a cambiar la naturaleza de ésta - ni a eximirla de los requisitos esenciales que para su validez exige la Constitución misma, entre los que destaca, en primerísimo lugar, el de que sea una autoridad administrativa que efectivamente sea tal, porque sus actos lleven ímbitos el imperio y la coacción, quien dicte la orden y lleve a cabo la diligencia.

En efecto, aunque se trate de un ente encargado por el Estado de la satisfacción ininterrumpida, uniforme y poco onerosa de una necesidad social, o por más urgente y benéfico que dicho servicio público pueda ser, o por grande que sea el riesgo de - que el servicio se preste en forma deficiente, o llegue a desaparecer, o por poderosa, política y financieramente hablando, - que sea la administración descentralizada del servicio, no puede aceptarse de ninguna manera que se subvierta el orden constitucional dando a la administración paraestatal facultades que, conforme a la Carta Fundamental, corresponden en forma exclusiva a la administración centralizada, la que tiene el monopolio del ejercicio del poder de mando, por lo que está fuera del alcance del legislador ordinario delegar o transferir en organismos diversos del Estado funciones orgánicas constitucionales que son - la expresión precisamente de este poder de hacerse obedecer. Este - también es el sentido del pensamiento de SERRA ROJAS. Leemos en

su obra que el régimen de policía que venimos examinando "debe considerarse siempre unitariamente, porque traduce la más importante de las fuerzas coactivas de que dispone el Estado para regular la actividad de los particulares en su relación con el poder público". (88)

Y no podría ser de otro modo, porque lo contrario significaría sencillamente retroceder a situaciones definitivamente superadas, olvidando que el Estado moderno surge justamente como unidad de poder cuando una jerarquía de funcionarios propia "reemplazó las condiciones medioevales de poder compartido". (89)

Como se recordará, antes de acceder a esta supremacía, el clero, la nobleza, los militares, los gremios, disponían de fuerza propia, particular, y disputaban el poder al Estado. Pero desde el momento en que éste logra desplazar a aquellos y asumir para sí solo la potestad que le permite hacerse obedecer, es decir, en cuanto es capaz de obligar a seguir determinadas conductas con exclusión de cualquier otra interferencia, es una necesidad conceptual del Estado mismo que en él exista un único poder de mando capaz de transformar en coacción la posibilidad coercitiva de la norma jurídica. Este poder del Estado, "elemento constitutivo -

88.-SERRA ROJAS, ANDRÉS.-Op. cit. Tomo II. Págs. 367 y 368.
89.- ROSSETTI, ALFREDO C.-EXIGENCIAS DEL GOBIERNO MODERNO.Revista La Justicia. Tomo XXVIII. Núm. 470 Agosto 1969, Pág. 23.

del mismo y esencia estatal", (90) es la soberanía, la cual "Consiste, principalmente, en la facultad del Estado para crear la norma jurídica"; (91) función creadora, que, como sabemos, es atributo exclusivo del Estado, porque nadie fuera de él puede "por su sola voluntad imponer un deber jurídico a otro, para autocrearse un derecho subjetivo. Esta función sólo la asume el poder jurídico soberano o estatal, que en uso de la heteronomía del derecho impone al súbdito determinados deberes jurídicos, a través de las normas de derecho, confiriendo las correlativas facultades". (92)

Habría, pues, que cerrar los ojos a la evidencia para negar que no puede ser legítima la atribución, a organismos distintos del Estado, de funciones que no conciernen más que a éste, aunque se pretenda dar un barniz de legalidad a tal atribución mediante el fácil expediente de sustentarla en una ley del Congreso, porque como correctamente ha estimado nuestra H. Suprema Corte de Justicia, el legislador ordinario no tiene facultades para modificar las instituciones jurídicas establecidas y cuya existencia supuso el Constituyente al incorporarlas a nuestro Código Político, es decir, la Constitución, al otorgar al Congreso de la Unión la potestad para organizar la administración pública federal, no lo autoriza para que expida leyes que cambien la naturaleza jurídica de la adm

90.-ARNAIZ AMIGO, AURORA.-ETICA Y ESTADO. U.N.A.M. Méx. 1975. Pág. 186.

91.-Op.cit. Pág. 140.

92.-ROJINA VILLEGAS, RAFAEL. TEORIA JURIDICA DE LA CONDUCTA.
Edic. Botas. Méx. 1947. Pág. 71

nistración pública descentralizada o paraestatal asignándole atribuciones que de modo peculiar e intransferible pertenecen a la administración centralizada.

Las leyes del Seguro Social y del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores subvierten, pues, - en este punto, los principios constitucionales al dar a dos organismos descentralizados o para-estatales funciones que conforme a nuestra Carta Magna sólo corresponden a la administración centralizada, ya que tienen como característica fundamental la de responder al poder coercitivo del Estado.

Los razonamientos anteriores hacen inaceptable que el ámbito de actuación de la organización administrativa descentralizada o paraestatal se amplíe con despojo y en detrimento del que por su intrínseca naturaleza es propio de la organización administrativa centralizada, y aun cuando es verdad que motivos de conveniencia práctica, tanto para el particular como para el IMSS y el INFONAVIT, han determinado que a las aportaciones establecidas a su favor se les dé carácter de fiscales, ello no autoriza a llevar las cosas hasta el extremo de, asignarles facultades de cobro forzado, ni mucho menos de inspección, verificación o fiscalización domiciliaria, pues tanto unas como otras son de las más altas manifestaciones de la soberanía del Estado.

En este orden de ideas, ni la comodidad o la discutible eficiencia de la actuación de tales organismos, ni razones de -

interés público, ni ninguna otra, pueden justificar la derogación del sistema a que la Constitución sujeta a la Administración Pública, porque, como lo ha reconocido el Titular del Ejecutivo en reciente y trascendental Decreto,* la existencia del Estado de derecho exige que se respete el principio de supremacía constitucional, por lo que dispuso, en el artículo primero-transitorio del mismo, que "los organismos de servicio público-descentralizado o concesionado que tengan establecidos departamentos u oficinas de Investigaciones o de servicios especiales o confidenciales, podrán realizar exclusivamente, servicios de vigilancia, de protección y de seguridad Interna". Luego, podemos válidamente concluir, tales organismos no tienen atribuciones para ejercer facultades de policía alguna, ni judicial, ni preventiva ni administrativa, porque, de acuerdo con la parte considerativa del propio Decreto, "el servicio público de policía es privativo y exclusivo del Estado y, por ende, no es delegable ni concesionable", aunque medie, agregamos, una ley del Congreso, en razón de que, como se ha visto, indudablemente pugna con el texto constitucional, que otorga el monopolio de la facultad para ordenar y practicar visitas domiciliarias a la administración pública central o centralizada.

*Decreto por el que se abroga el Reglamento de los investigadores, detectives y policías privadas o pertenecientes a organismos de servicio público descentralizado o concesionado, de fecha 22 de septiembre de 1948, publicado el 13 de octubre del mismo año. (Diario oficial de 25 de abril de 1985).

4.- En armonía con los principios jurídicos que informan - nuestro orden constitucional, la orden de la autoridad competen-- te para practicar una visita domiciliaria con el objeto de compro-- bar que se han acatado las disposiciones fiscales debe, como todo acto que provoque molestias en la persona, familia, domicilio, pa-- peles o posesiones de un gobernado, tener un motivo justificante que encuentre apoyo en un precepto legal.

Esta garantía de fundamentación y motivación que obliga a-- la autoridad a señalar con precisión las circunstancias especia-- les, razones particulares o causas inmediatas que haya tenido en cuenta para la emisión de su acto, las cuales además deben enca-- jar perfectamente en la hipótesis de la norma legal que cite en -- su apoyo, aplicada a la emisión de una orden de visita domicilia-- ria se satisface generalmente con sólo "que se indique que se tra-- ta de precisar la situación fiscal de la visitada en relación con algún impuesto, y que se aclare en qué documentos debe recaer pa-- ra que la orden esté debidamente motivada, pues en principio las autoridades tienen en todo momento el derecho a comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, sin que tengan que partir del hecho de que hayan sido violadas",⁽⁹³⁾ según criterio del H. - Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer -

93.- R.A.-1099/1970.-General de Confecciones, S.A.-abril 27 de 1971. Unanimidad de votos. Ponente: Guillermo Guzmán Orozco. Tribu-- nales Colegiados.-Séptima Época, Volúmen 28. Sexta Parte. Pág. 22.

Círculo que compartimos, sentido en el que también se ha pronunciado la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, como se ve de la siguiente transcripción:

"VISITAS DE AUDITORIA.- LA AUTORIDAD PUEDE ORDENAR LAS ESPONTANEAMENTE.- De conformidad con lo dispuesto por el artículo 16 constitucional en relación con los artículos 83, fracción I, y 84 fracción I, del Código Fiscal de la Federación, la autoridad fiscal puede ordenar la práctica de visitas espontáneas, en ejercicio de sus facultades de inspección y vigilancia para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, sin que sea necesario que para ello tenga razones específicas en relación con cada causante o que éste se coloque en determinada situación previa que tenga por consecuencia la práctica de la visita; pudiendo, además la autoridad determinar el período que debe abarcar la auditoría sin sujetarse a más reglas que la de que no puede revisar más de cinco años anteriores a la fecha de iniciación de la diligencia, límite que se desprende de lo dispuesto por el artículo 88 del Código Fiscal" (94)

Conviene, sin embargo, hacer algunas puntualizaciones, ya que aun cuando la facultad de que se trata es eminentemente discrecional, por cuanto el órgano que la detenta obedece únicamente a criterios de oportunidad en su ejercicio, quedando a su arbitrio determinar el destinatario de la orden y la intensidad y extensión del examen (investigando sólo la observancia de obligaciones formales o yéndose más a fondo para vigilar la medida del cumplimiento de las obligaciones sustantivas, inspeccionando el acatamiento de las disposiciones relativas a una contribución de

terminada o a varias, limitando la visita a los efectos con - tables del sujeto pasivo de la misma o extendiéndola a terceros que guardan relación con aquel, profundizando en algún as pecto de su contabilidad, como los renglones de ingresos, gastos o costos, o bien de todos ellos, señalando el ejercicio o ejercicios fiscales objeto de análisis, aumentando el número de visitantes comisionados para llevar a cabo la diligencia, etc.), creemos que no puede ordenarse una visita domiciliaria si no existe, por parte del particular, cierta manifestación hacia el exterior ⁽⁹⁵⁾ de algún hecho o actividad que pudiera dar lugar a la generación de una obligación de carácter fiscal; la inscripción en un padrón de contribuyentes, el establecimiento de relaciones (de negocios, profesionales, laborales, etc.) con terceros, el anuncio de alguna actividad gra vada que se desarrolle en el domicilio, etc., es decir, la orden de visita domiciliaria respecto de quien no ha sido pre vviamente detectado como contribuyente por la autoridad fiscal debe especificar también los motivos por los que supone que - en el lugar a visitar se realiza o pudo haberse realizado algún hecho que la ley señale como generador de determinado tri buto, por cualquier exteriorización de ese hecho, para que - tal orden se considere debidamente fundada y motivada. De lo contrario se dejaría abierta la puerta a la arbitrariedad de la autoridad.

95.- Véase, HORANGE, JEAN. LAS LIBERTADES PUBLICAS. Trad. de Juan José Utrilla. Fondo de Cultura Económica. Méx. 1981. Pág. 76

Por lo demás es ésta la única interpretación que armoniza con la terminante disposición de la última parte del párrafo segundo del artículo 16 en estudio, en el sentido de que en las visitas domiciliarias se observen las formalidades prescritas para los cateos, los que, como tendremos oportunidad de examinar más adelante, no se ordenan para indagar delitos o faltas en general, sino que requieren, para su práctica, que se parta de ciertos elementos de sospecha fundada; lo que se corrobora con el antecedente de la norma constitucional, cuyo origen, como la casi totalidad de los artículos de nuestra Carta Magna, debe buscarse en la Constitución norteamericana, en la que encontramos que la Cuarta Enmienda declaró, como uno de los reductos de la libertad y propiedad, "El derecho de los habitantes de que sus personas, domicilios, papeles y efectos se hallen a salvo de pesquisas y aprehensiones arbitrarias, será inviolable, y no se expedirán al efecto mandamientos que no se apoyen en un motivo verosímil, estén corroborados mediante juramento o protesta y describan con particularidad el lugar que deba ser registrado y las personas o cosas que han de ser detenidas o embargadas".

CAPITULO TERCERO

1.- El Constituyente de Querétaro, más preocupado, y con razón, por dar satisfacción, siquiera como consagración normativa del más alto rango, a las aspiraciones populares que habian inspirado el estallido social de 1910, escasamente discutió las prerrogativas que en materia de visitas domiciliarias confirió a las autoridades administrativas. Pero, para evitar los abusos de los registros domiciliarios ordenados por estas últimas, que no estaban prohibidos por nuestros ordenamientos constitucionales precedentes, quiso rodear la intromisión de tales autoridades en el ámbito de privacidad de los particulares con los requisitos mínimos establecidos para la práctica de los cateos.

2.- Sin embargo, de entrada podemos advertir que una visita domiciliaria no se puede equiparar a un cateo. Definitivamente, una visita domiciliaria no es un cateo administrativo. Aunque ambas figuras tienen en común la introducción, incluso violenta, de un funcionario o empleado en un domicilio particular, difieren, además de en la autoridad que las decreta, en su finalidad y alcances, pues en tanto que el propósito que persigue el cateo es el de localizar personas u objetos relacionados con la comisión de un delito, pudiendo extenderse sobre todas las cosas que se encuentren, aprehenderse a la persona o personas que se buscan y recogerse los objetos materia del delito, los instrumentos, libros, papeles u otros objetos que puedan servir para la comprobación del ilícito o de la responsabilidad del inculcado, la inspección domiciliaria administrativa debe limitarse al examen de los lí-

bros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales. Estas diferencias justifican, en la aplicación a las visitas domiciliarias de las formalidades prescritas para los cateos, la inclusión de algunas matizaciones - que permiten cohonestar la regulación constitucional de éstos - con las características esenciales de aquellas.

En primer lugar, es obvio que, por prescripción de la propia Ley Fundamental, la autoridad administrativa fiscal no tiene por qué recurrir a la autoridad judicial para que ésta expida la orden de visita,* pero por ello mismo, porque aquella - tiene facultades para dictar por sí la referida orden, debe ser una verdadera autoridad fiscal, desde el punto de vista constitucional, la que emita la orden; y ya vimos que solamente una verdadera autoridad fiscal, o sea la que está encuadrada en la administración pública centralizada, en razón de su identificación con el Estado, se encuentra investida del poder de exigen-

* DIARIO DE LOS DEBATES DEL CONGRESO CONSTITUYENTE 1916-1917.

A este respecto, el Diputado Mercado dijo en la sesión de 2 de enero de 1917: "Quiero suponer que [la autoridad administrativa] no necesita una orden judicial para practicar esas visitas, porque no es posible tampoco que la autoridad administrativa se acerque cada vez que lo necesite a una autoridad judicial para que le expida la orden a fin de practicar la visita, pero si a la autoridad judicial se le debe guardar más respeto todavía, -- porque si penetra al domicilio cuando se practica una diligencia, le exigimos que vaya a practicar la diligencia en presencia de dos testigos, que designa el dueño, encargado o cualquier otra persona, porque si aquel no los designa, lo hará la persona que presencia la diligencia; no sé como vamos a permitir que cualquier individuo porque se dice empleado de la administración, penetre al domicilio y practique una visita".

cia imperativa para examinar en el domicilio de un particular libros y papeles indispensables para comprobar que se han cumplido con las disposiciones fiscales, por lo que nos remitimos a lo que con más amplitud expusimos en esa ocasión.

Por cuanto al requisito de que la orden de visita se plasme en un documento escrito, en obsequio del lector y en obvio de repeticiones innecesarias damos por reproducido lo que manifestamos cuando nos ocupamos de la exigencia similar prevista en la primera parte del precepto constitucional en comentario, como -- una formalidad que debe satisfacer todo acto de autoridad que implique cualquier molestia para los gobernados.

3.- La siguiente formalidad de los cateos a que deben sujetarse las visitas domiciliarias consiste en que la orden exprese 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. Es evidente sin embargo, que el señalamiento de la persona que ha de aprehenderse y los objetos que se buscan no se acomoda a la naturaleza y finalidades de las visitas domiciliarias, cuyos objetivos no son los de localizar a alguna persona o cosa relacionadas con la comisión de un delito, sino los de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales al través del análisis de la contabilidad del sujeto investigado, y nada más. Es aquí donde, como ya adelantábamos, se hace necesario adecuar al carácter propio de las inspecciones domiciliarias administrativas, las prescripciones relativas

a los cateos, mediante una labor de mera exégesis del texto -- constitucional que, desentrañando el sentido de la disposición, fije su alcance en tan importante cuestión.

Afortunadamente, en este caso la tarea interpretativa se facilita porque no nos encontramos ante un vacío, omisión inadvertida o caso no previsto que debieran ser llenados por medio de la integración normativa, en la que la voluntad del intérprete sustituye a la del legislador, sino que en virtud de que la Asamblea de Querétaro deliberadamente quiso que las formalidades previstas para los cateos rijan también para las visitas domiciliarias, dada la similitud que en algunos aspectos guardan, el trabajo del intérprete se reduce a conciliar el espíritu y los fines de ambas figuras jurídicas, teniendo muy en cuenta, a la hora de aplicar a una el régimen de la otra, que pese a sus coincidencias, cateos y visitas domiciliarias ofrecen divergencias. De esta manera, pensamos, la última parte del párrafo segundo del artículo 16 de la Constitución sólo tiene sentido si se entiende como un texto elíptico, que habría debido decir lo siguiente: sólo mediante orden escrita, que exprese el lugar que ha de inspeccionarse, el nombre o nombres de sus destinatarios y las obligaciones fiscales cuyo cumplimiento se trate de verificar, a lo que únicamente debe limitarse la diligencia, podrá la autoridad administrativa practicar visitas domiciliarias y exigir, para tal efecto, la exhibición de los libros y papeles estrictamente indispensables, sujetándose además a los requisitos que establezcan las leyes de la -

materia.

A.- La orden de visita, pues, para cumplir con un requisito esencial de los cateos, debe indicar con toda precisión el lugar en que ha de desarrollarse y a cuyo ámbito debe circunscribirse la diligencia. Es de verse, desde luego, que el mandato constitucional no admite la posibilidad de que la indicación del lugar objeto de la inspección se haga en forma vaga o equívoca que deje a la discrecionalidad de los ejecutores la determinación de la localidad de que se trate. Además, como ya apuntábamos, la visita debe llevarse a cabo en el sitio especificado en la orden respectiva y no en ningún otro, aunque correspondan a dependencias del sujeto visitado.

Apoya este punto de vista el siguiente criterio sostenido por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito que a la letra dice:

"VISITAS DOMICILIARIAS, DEBEN LIMITARSE AL LUGAR SEÑALADO EN LA ORDEN.-El artículo 16 Constitucional establece que podrán practicarse visitas domiciliarias por las autoridades administrativas, y que en esa visitas podrá exigirse la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales. Pero también establece que en dicha orden deberá indicarse (entre otras cosas) por escrito, con toda precisión y sin ambigüedades, el lugar que ha de inspeccionarse y a ese lugar debe limitarse la diligencia, sin que sea legalmente posible derogar parcialmente la garantía constitucional en las ordenes de visita, señalando en ellas un lugar y dejando abierta la puerta, mediante expresiones ambiguas o imprecisas, pa

ra que la diligencia pueda practicarse, mediante - esa orden, en cualquier otro lugar, independiente - mente de que ese otro lugar sea, o no, domicilio - del visitado, o de que éste tenga ahí bodegas, ofi- cinas, o cualquiera otra clase de instalaciones".(96)

En idéntica forma se ha pronunciado la Sala Superior del H. Tribunal Fiscal de la Federación, de acuerdo con la tesis que a - continuación reproducimos:

"DOMICILIO EN QUE SE LLEVA A CABO LA VISITA.-DEBE -- PRACTICARSE PRECISAMENTE EN EL SEÑALADO EN LA ORDEN - RESPECTIVA.-De conformidad con el inciso a) fracción I del artículo 84 del Código Fiscal de la Federación, debe señalarse el lugar donde se llevará a cabo la vi- sita y se incumple con esta disposición si se practi- ca en un domicilio diverso aunque éste sea el de las oficinas del causante, resultando ilegal el acta que se levante en estas condiciones, pues la misma no reúne las formalidades establecidas por el artículo 16 Cons- titucional y el citado artículo 84".(97)

Otra consecuencia que se deriva de la disposición constitu- cional en examen estriba en que por cada lugar que debe ser obje- to de visita domiciliaria para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, la autoridad debe expedir la concreta or- den correspondiente, sin que sea válido designar en una sola or- den diversos domicilios en que en forma simultánea o alternativa puede llevarse a cabo la diligencia. La propia redacción del tex- to no deja lugar a dudas sobre este punto; obsérvese que acerca - del particular el precepto está en singular, al contrario de cuan

96.- Boletín. Año III. Abril y Mayo de 1976. Núms. 28 y 29. Tribu- nales Colegiados de Circuito. Pág. 108.

97.- Revisión No. 995/78. Revista del Tribunal Fiscal de la Federa- ción. 2a. Época. Año II. Núm. 10. Enero-Febrero de 1980. - Pág. 88

do se refiere a los sujetos pasivos del cateo, que pueden serlo uno más.

De esta suerte, devienen inconstitucionales, porque pugnan con la exigencia en examen, la fracción I del artículo 44 del Código Fiscal de la Federación, que autoriza que en la orden de visita se señalen varias localidades en las que podrá desarrollarse la Inspección, y las órdenes de visita en las que las autoridades fiscales llegan al extremo de no especificar el lugar donde deberá realizarse la investigación, limitándose simplemente a manifestar que ésta podrá practicarse en el domicilio que corresponda en los términos de la disposición relativa del Código Fiscal de la Federación. Con todo, lo más grave de este abusivo proceder de la autoridad administrativa es que ha sido sancionado por la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, según se advierte de la lectura de las siguientes tesis por ella sustentadas:

"VISITAS DOMICILIARIAS.-DOMICILIO EN QUE PUEDEN PRACTICARSE DE LAS MISMAS.- Si en la orden de visita se señalan diversos domicilios, la autoridad puede practicarla en cualquiera de ellos, sin que esto signifique que se viola lo dispuesto por el artículo 84, fracción I, inciso a), del Código Fiscal de la Federación, pues la formalidad contenida en el mismo se establece en relación al lugar donde la visita debe llevarse a cabo de manera alternativa, lo que faculta a la autoridad a practicarla en cualquiera de los lugares señalados en la orden; por tanto, únicamente se violaría dicha disposición, si la visita se practicara en un lugar diferente a los que se señalen en la orden, pues en este caso se dejaría de cumplir lo que establece el artículo 16 constitucional".

"ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA.-PARA CUMPLIR LO PRECEPTUADO POR EL ARTICULO 84 FRACCION I INCISO A) DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION DE 1967. BASTA CON QUE SE SEÑALE EL LUGAR EN QUE DEBA LLEVARSE A CABO LA VISITA. De conformidad con el precepto aludido, el mandamiento de la autoridad fiscal competente debe expresar entre otras cosas el lugar donde debe llevarse a cabo la visita, por lo que si en la orden respectiva se señala: "en el domicilio indicado o el que corresponda de acuerdo con el artículo 15 del Código Fiscal de la Federación", si se cumple con este requisito puesto que aun cuando el domicilio indicado en la orden ya no corresponda al causante, esta circunstancia queda subsanada con la expresión "o el que corresponda de acuerdo con el artículo 15 del Código Fiscal".

Como consecuencia de la necesaria especialidad de la orden respecto del domicilio, para que la autoridad pueda, validamente, practicar la visita en cualquier lugar distinto del indicado originalmente, le es imprescindible dictar otra orden en la que se señale con toda precisión la nueva localidad objeto de la inspección y así con todas y cada una en las que desee constatar el cumplimiento de obligaciones fiscales.

A conclusiones semejantes llega EDUARDO MENDOZA VIVES.- En conferencia que sustentó en el marco del VII Congreso del Colegio Nacional de Profesores e Investigadores de Derecho Fiscal celebrado en la ciudad de Toluca, Estado de México, expresó que "cuando el artículo 16 del Pacto Federal previene que las visitas domiciliarias a cargo de la autoridad administrativa deben sujetarse a las formalidades prescritas para los cateos, obviamente significa (respecto del lugar de la diligencia), - que el catálogo de exigencias y prohibiciones es ----

sustancialmente como sigue: para cada domicilio singular objeto de inspección, debe expedirse también una orden singular, por que la remisión del precepto a los requisitos para el cateo, rechaza la interpretación en inverso sentido: el precepto previene la singularidad de la orden y la del domicilio, como garantía de todo visitado".

B.- Al igual que para los cateos, las órdenes de visita domiciliaria requieren de la especificación de la persona o personas que deben soportar, en su domicilio, la presencia de los agentes de la autoridad encargados de practicar la diligencia, ya se trate de averiguar el cumplimiento de las obligaciones fiscales propias o a cargo de terceros también determinados.

Esto es tan evidente y elemental porque la garantía tutelada, como todas las de la llamada parte dogmática de la Constitución, está dada en función precisamente de personas, sean de las denominadas "individuales" o "colectivas", y porque, además, en derecho, como es sabido, la vinculación se establece siempre entre sujetos, de manera que no es el lugar el que tiene el deber de tolerar la labor inspectiva de la autoridad, sino la persona que lo ocupa, a quien debe ir dirigida la orden, bien para conocer el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, o las relaciones que haya tenido con terceros, relevantes para percatarse del acatamiento de las disposiciones fiscales por parte de estos últimos. Sólo referida a una persona determinada, se con-

figura jurídicamente la visita domiciliaria; es decir, la visita domiciliaria se da siempre respecto de alguien y en relación con un lugar, debiendo ser ambos, sujetos y localidad, específicamente determinados.

En realidad, estas exigencias básicas están tan íntimamente vinculadas que actúan simultáneamente y en interacción una con la otra configurando por su fusión estructural una misma unidad y no pueden dissociarse la una de la otra sin desvirtuar la institución, de manera que una orden de visita que designe el lugar objeto de la inspección, pero no la persona tocante a la cual se gira, o viceversa, que señale a esta última, pero no aquel, o que los mencione en forma equivocada de tal suerte que no se correspondan en la realidad porque el destinatario de la orden no habite u ocupe el lugar de la diligencia, no puede decirse que cumpla con las prescripciones de la disposición constitucional en examen, que establecen las condiciones mínimas que la autoridad debe satisfacer cuando afecta la privacidad de los particulares, a fin de garantizar la libertad, propiedad y seguridad jurídica que el precepto consagra.

Luego, si se dicta una orden de visita en relación con determinada persona y respecto de cierto lugar, si dicha persona no habita u ocupa el sitio de que se trate, será indispensable la emisión de una nueva orden en la que se especifique el nombre del actual habitante u ocupante del lugar para que la visita se pueda llevar a cabo, pudiendo este último válidamente -

oponerse a la realización de la diligencia mientras la orden se encuentra dirigida a otro.

Debe haber, pues, una coincidencia exacta entre el destinatario de la orden y el lugar a visitar, expresándose ambos datos en tal forma que no admita dudas respecto de quién o quienes se ordena la pesquisa y en qué lugar debe desarrollarse ésta.

Se podrá objetar a lo inmediatamente expuesto que existen casos en que a la autoridad le interesa fundamentalmente investigar algún lugar con prescindencia de quien lo habite u ocupe, y que, por el contrario, hay otras situaciones en que le importa más examinar cómo ha venido cumpliendo sus obligaciones fiscales determinada persona, independientemente del lugar en que resida, esté establecida o tenga instalaciones o dependencias, lo que justifica, de acuerdo con esta línea de pensamiento, que se expidan órdenes de visita domiciliaria dirigidas "al ocupante del lugar o del predio", "a quien corresponda", "al usuario del servicio", "a quien resulte responsable", "en el domicilio que corresponda", etc.

Sin embargo, no puede concebirse un concreto domicilio con abstracción de la persona de quien ese domicilio sea, pues éste es un atributo de la personalidad, y aunque el concepto de él para los efectos de las visitas domiciliarias es más amplio que el que establecen el Código Civil o el Código Fiscal, para

los cuales las personas sólo pueden tener un domicilio, en tanto que para la disposición constitucional en estudio la Inspección domiciliaria puede ordenarse para llevarse a cabo en prácticamente cualquier lugar, sea o no considerado "domicilio" por la legislación civil o fiscal, siempre se requerirá que el lugar de que se trate se relacione con una persona determinada, a quien ese domicilio corresponda.

C.- Se comprende fácilmente que si la autoridad limitara su actividad investigadora a los domicilios fiscal o civil, no contaría con la suficiente información para verificar el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes y su función fiscalizadora se vería burlada en la medida en que los particulares desplazaran sus operaciones sujetas a tributación a lugares inaccesibles, jurídicamente hablando, al control de aquella. En contrapartida, si la garantía que conforman los requisitos mínimos exigidos por la disposición en examen para la práctica de las visitas domiciliarias sólo rigiera para los domicilios fiscal o civil, quedarían fuera de la tutela constitucional todos aquellos lugares que por exclusión no constituyen tales domicilios, para los que, según BRISEÑO SIERRA, "basta el término posesión para alcanzar los mismos resultados" ⁽¹⁰⁰⁾ de pro

100.- BRISEÑO SIERRA, HUMBERTO. EL ARTICULO 16 DE LA CONSTITUCION MEXICANA. U.M.A.M. Coordinación de Humanidades. Dirección General de Publicaciones. Méx. 1967, Pág. 83

tección jurídica, dado que, siempre según este publicista, la molestia que se persigue impedir no es tanto la que perturbe el pacífico disfrute de los bienes u objetos que se encuentren dentro del lugar visitado, sino más bien "la que significa el tener que dejar entrar al lugar a un tercero extraño; y esto - acontece siempre que se dan las condiciones de lugar susceptible de ser habitado, aunque actualmente no lo esté", Y reltera:

"Por lo demás no se molesta la posesión cuando la autoridad se limita a penetrar sin despojar a nadie. Lo que la Constitución ha querido es - que la privacidad no sea perjudicada, haya o no - interrupciones en la posesión; la visita domicilliaria no impide la posesión, ni la molesta en cuanto no obstaculiza su pacífico goce; pero sí molesta el hablar, el residir o simple estar en un lugar privado, calificado para cualquier efecto jurídico como domicilio. Es, pues, el allanamiento lo que está prohibido y éste supone la - entrada a un lugar susceptible de habitación -- aunque no esté habitado actualmente". (102)

Un tratamiento todavía más restrictivo es el que da -- IGNACIO BURGOA, quien opina, "que para que el domicilio de un sujeto pueda reputarse afectable por un acto de molestia en - los términos del artículo 16 constitucional, no debe traducirse en el domicilio legal propiamente dicho, que es el lugar donde el individuo deba ejercer sus derechos y cumplir sus obligaciones - (art. 31 del ordenamiento indicado), sino en el domicilio efec-

101.- BRISERO SIERRA, HUMBERTO. Op. cit. lb.

102.- Idem.

tivo, o sea, en el sitio donde la persona reside realmente, es - decir, donde tenga establecida su casa-habitación, en cuyo caso la perturbación necesariamente debe recaer en los bienes u objetos que dentro de ella se encuentren",⁽¹⁰³⁾ preguntándose a continuación si las oficinas de una persona física pueden considerarse como domicilio al tenor y para los efectos del artículo 16 - constitucional, interrogante a la que responde en los siguientes términos:

"Sobre este particular hay que hacer una básica - distinción; si el individuo carece de lugar de residencia definitiva (domicilio efectivo), entonces, aplicando el artículo 29 del Código Civil, - es obvio que su despacho u oficina debe reputarse como domicilio y, por ende, afectables por un acto de molestia todos los bienes que dentro de éste se hallan; por el contrario; y conforme a dicho precepto, si el gobernado, además de su despacho u oficinas, tiene domicilio efectivo, única - mente éste es susceptible de afectación según el artículo constitucional invocado".(104)

Para concluir sus comentarios acerca de los alcances que en su sentir el Constituyente imprimió al concepto, el destacado tratadista expresa:

"No desconocemos la dificultad que presenta, ya no digamos la enumeración, sino la simple enunciación - de los lugares que pueden estimarse o no como "domicilio" desde el punto de vista del artículo 16 de la

103.- BURGOA, IGNACIO. LAS GARANTIAS INDIVIDUALES, Edit. Porrúa, - S.A. Méx. 1982. Pág. 584.
104.- Op. cit. Pág. 584.

Ley Suprema; pero lo cierto es que, si se toma en cuenta que los actos de molestia por lo general - tienen como materia de afectación los diversos bienes que dentro de aquellos se encuentren, resulta que la perturbación que tales actos originen puede impugnarse a través del elemento "posiciones" a - que se alude en el citado precepto constitucional, independientemente de que los objetos afectados se hallen o no en un sitio domiciliario. Por tanto, es timamos que el término "domicilio" empleado en el artículo 16 representa un trasunto histórico de - afán de proteger lo que se ha considerado como más sagrado e inviolable de la persona; su propio hogar, cuya prescripción, por otra parte, se establece amplia y eficazmente a través del elemento "posiciones", como ya se afirmó".(105)

Como se observa, ambos autores apenas difieren en cuanto a los alcances que el término domicilio tiene para los efectos de nuestro análisis: en tanto que para uno el domicilio sólo - puede ser el lugar habitado, el hogar (BURGOA), para el otro, - el domicilio no solamente es el sitio habitado, sino también el que pueda serlo en un momento dado (BRISERO); de donde podemos considerar que para los dos la salvaguardia del artículo 16 de nuestra Ley Fundamental está referida sólo al domicilio de las llamadas "personas físicas o individuales", pues son las únicas de las que puede decirse que habitan o residen en un determinado lugar, por lo que, consecuentemente, se excluyen de la protección de la garantía los lugares no habitados o que no sean - susceptibles de serlo y los domicilios de los denominados entes colectivos o personas morales, a quienes obviamente no puede atribuirse una habitación o residencia en sitio alguno.

105.- BURGOA, IGNACIO. Op. cit. Ib.

D.- Semejante postura resulta inaceptable por las razones que ya hemos expuesto y, además porque:

a).- Conforme a nuestro régimen jurídico, que es de facultades limitadas y expresas, ningún órgano del Estado puede tomar una decisión que afecte la esfera jurídica del particular si no está apoyada en una disposición general dictada con anterioridad al hecho; y, ciertamente, no existe ningún precepto constitucional, excepto el que rige para las visitas domiciliarias, que faculte a la autoridad administrativa para irrumpir en las "posesiones" de los particulares que no constituyen propiamente un lugar habitado o susceptible de serlo. En consecuencia, o bien esta clase de sitios quedan fuera de la función inspectiva de la autoridad, lo que es inadmisibles, o para el ejercicio de dicho cometido, en relación con los mismos, la autoridad tiene que sujetarse a las condiciones prescritas para las visitas en los lugares habitados o susceptibles de serlo, con lo que se borra cualquier distinción que pudiera hacerse en lo que concierne a los lugares protegidos por la disposición que autoriza a la autoridad administrativa a practicar visitas domiciliarias: para efectos de éstas, todo lugar en que se desarrollen, sea o no una habitación, queda al cobijo de las exigencias que establece el segundo párrafo del artículo 16 de la Constitución.

b).- El alcance atribuido al vocablo "posesiones" no resguarda suficientemente los intereses particulares de la molestia y sobre todo de las consecuencias que pueden derivarse de una visita -

domiciliaria.

En rigor, la tesis que propugnan los publicistas que venimos citando entraña una incongruencia, porque si la intrusión de los agentes de la autoridad en aquellas posesiones privadas - que no sean lugar de habitación, no constituye una molestia en cuanto que no impide la posesión ni estorba su pacífico disfrute, obviamente la tutela constitucional sale sobrando, pues tal protección se establece precisamente para el evento de que la actuación de la autoridad implique una perturbación en la esfera jurídica del particular, de modo que si ésta nunca llegará a producirse, definitivamente no tiene sentido alguno decir que la actividad que la autoridad despliegue en el caso se podrá impugnar a través del elemento posesiones.

Esta impugnación, contraria al postulado de nuestros autores, es la prueba más evidente de que la sola presencia de extraños en un recinto privado, esté o no habitado, constituye un positivo acto de molestia para su poseedor, y más si se considera que desde el inicio de la diligencia los visitantes pueden, prácticamente a su arbitrio, proceder al aseguramiento de la contabilidad, correspondencia, documentos, bienes o mercancías que encuentren en el lugar de la inspección; medida (cuya validez constitucional examinaremos en posterior ocasión) que puede ir desde el sellar o colocar marcas en dichos documentos, bienes, o en muebles, archiveros u oficinas donde se encuentren; pasando por dejarlos en calidad de depósito al visitado o a la persona con

quien se entiende la diligencia previo inventario que al efecto formulen, hasta recoger la contabilidad para examinarla en las oficinas de la autoridad fiscal.

Es indiscutible, pues, que una visita administrativa de comprobación, cualquiera que sea el lugar donde se desarrolle, afecta realmente a los particulares, como sin advertirlo admiten de hecho nuestros autores al afirmar que la protección contra la perturbación que se produce cuando la diligencia se lleva a cabo en sitios distintos de los lugares de habitación o aptos para ser habitados, se consigue a través de la noción posesiones que emplea la norma, con lo que debemos entender que bastará la existencia de un mandamiento escrito de autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento, para que una visita de inspección pueda realizarse en estas posesiones; punto de vista que no compartimos en razón de que este mínimo de condiciones que aseguran el respeto de las posesiones particulares, rige exclusivamente para molestias que el Constituyente es timó de menor entidad, pero no para las visitas domiciliarias que por su trascendencia requieren de una tutela más amplia al que las sufre; es decir, no puede aceptarse que las únicas corta pisas a la actividad fiscalizadora de la autoridad administrativa, cuando se produzca en sitios no habitados o que no estén en condiciones de habitabilidad, sean las ya referidas de existencia de mandamiento escrito emitido por autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento, porque ello im-

plica restringir por vía interpretativa el amplio espectro (en lo que se refiere a los lugares protegidos) de la garantía, dado en razón no sólo del quebranto a la intimidad que supone la irrupción de los agentes de la autoridad en un lugar habitado o habitable, sino también en función de la gravedad de las consecuencias, que una visita de comprobación en un recinto particular, (cualquiera que éste sea y aunque la privacidad individual no se vea violentada), trae aparejada: hablamos específicamente de la emisión de liquidaciones por contribuciones omitidas y la imposición de las sanciones correspondientes, que se apoyen en una visita domiciliaria, las cuales evidentemente afectan el patrimonio de los visitados. Por ello, al estructurar el régimen de inspección domiciliaria, el Constituyente dispuso el cumplimiento, por parte de la autoridad administrativa, de requisitos más severos, con la finalidad de garantizar la inviolabilidad del domicilio de los particulares, de proscribir toda ingerencia arbitraria en su vida privada y de cerrar la puerta a los abusos que indudablemente se cometerían, trascendiendo a sus personas y a sus patrimonios, si no se realizan las condiciones exigidas, las cuales no pueden ser vistas como simples formalismos para dificultar la acción de pesquisa de la autoridad, sino como un procedimiento cuyo rígido marco conduce a una indagación regulada que ofrece, en el desarrollo de la visita misma, el mínimo de seguridad que la Constitución preconiza, al controlar la actuación de quienes la llevan a cabo, y precave contra el error y las afirmaciones unilaterales de la autoridad al ad-

quirir ésta el conocimiento de la situación de hecho de los particulares acerca del cumplimiento de sus obligaciones fiscales; conocimiento cuya utilización posterior, regida también por reglas determinadas, puede servir de base a la autoridad para el fincamiento de liquidaciones por contribuciones omitidas, para la imposición de sanciones y hasta para proceder penalmente por la comisión de delitos fiscales, situaciones todas estas que a no dudarlo constituyen típicos actos de molestia.

c) Porque el texto constitucional habla de ocupante del lugar visitado, expresión de contenido más amplio que las de habbitación o residencia, que comprende a toda persona física o moral, que por cualquier título, o aún sin él, detente el sitio de la visita o se encuentre permanente, temporal o accidentalmente en él y tenga de algún modo la disposición, aprovechamiento o custodia del mismo.

La ocupación a que la Constitución se refiere no es la que regula el Código Civil como un modo de adquirir el derecho de propiedad, ni necesariamente una manifestación de éste. Se trata de una situación de hecho que no requiere la voluntad del ocupante de hacer suya la cosa, ni una capacidad jurídica; no tiene porqué comprobar la causa de su ocupación, pudiendo incluso carecer de todo derecho a la misma. Lo que realmente importa es el puro hecho de la tenencia material del bien de que se trate, una de cuyas exteriorizaciones la constituye la estancia en

el sitio de la averiguación, pudiendo incluso carecer de todo derecho a la misma. Lo que realmente importa es el puro hecho de la tenencia material del bien de que se trata, una de cuyas exteriorizaciones la constituye la estancia en el sitio de la averiguación.

Como es fácil desprender de nuestra exposición, no hay por qué limitar los alcances del término domicilio, que el precepto constitucional emplea, a los lugares habitados o habitables. El régimen de inspección domiciliaria requiere de determinados requisitos tutelares de la seguridad individual, de observancia ineludible cualquiera que sea el lugar de la diligencia, por lo que el vocablo debe entenderse con tal amplitud que permita englobar en su significado a todo recinto privado en que aquella se realice; punto de vista que es también el de la doctrina y la jurisprudencia francesas, de acuerdo con JEAN MORANGE, quien nos dice:

"El concepto de domicilio es entendido en un sentido muy amplio. Se distingue del de propiedad y sobrepasa, con mucho, al de residencia principal, y aun al de lugar de habitación. Según la jurisprudencia del Tribunal Supremo el término domicilio no sólo significa el lugar en que una persona tiene su establecimiento personal, sino también el lugar en que, habite allí o no, le asiste el derecho de decirse "en casa", sean cuales fueren el título jurídico de su ocupación y la afectación dada a los locales. Así los jueces judiciales han calificado como domicilio caravanas o remolques, habitaciones de hoteles o casas de huéspedes, lugares de trabajo..."(106)

E.-Decíamos en otro lugar que existe una necesaria y estrecha vinculación entre el lugar a visitar y el sujeto pasible de la inspección domiciliaria. La razón, como también lo señalábamos, es obvia: la visita de comprobación es algo que afecta a un sujeto determinado y que genera, a su cargo, la obligación de soportar en su domicilio, considerado éste en el sentido amplio del término, la presencia de los agentes de la autoridad encargados de verificar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales. Dicho de otro modo, la persona a visitar es la que explica la concreta atribución de facultades fiscalizadoras a los investigadores comisionados al efecto, de tal suerte que sin su precisa-determinación no puede originarse la correlativa obligación de permitir la ingerencia de esos extraños en un domicilio particular. Se trata como se ve, de un elemento esencial de toda orden de visita domiciliaria, ante cuya ausencia no puede violentarse el derecho a la intimidad de nadie.

Desde esta perspectiva se advierte la necesidad de que toda orden de visita individualice a la persona respecto de la cual se despacha, siendo el nombre el atributo de la personalidad que se utiliza para tal fin, pues es el medio de que se vale el derecho para distinguir a los elementos de la sociedad, en sus más variadas manifestaciones de comportamiento; es decir, la personalidad no se concibe en concreto sin la individualización del sujeto, y es precisamente el nombre de éste el que concreta su individualidad al hacer referencia únicamente a él, excluyendo a -

cualquier otro.

Ahora bien, tratándose del destinatario de una orden de visita domiciliaria, desde luego debe señalarse su nombre, sin que pueda admitirse como válido el deliberado intento de algunas autoridades de eliminar este requisito fundamental de toda orden de visita mediante el empleo de expresiones imprecisas como "a quien resulta responsable", "al usuario de la toma", "al ocupante del predio", etc.

Sobre el tema que nos ocupa, PEDRO CUEVAS FIGUEROA, en ponencia que presentó al VIII Congreso del Colegio Nacional de Profesores e Investigadores de Derecho Fiscal, celebrado en la Ciudad de Monterrey, N.L., apunta algunas reflexiones dignas de ser bien destacadas. Dice que en materia tributaria no es consecuente con el texto constitucional la emisión de una orden de visita en los términos vagos que han quedado indicados, opinión que compartimos plenamente. Sin embargo, acepta que por excepción, en el evento de que no sea posible identificar plenamente al destinatario de la orden, cuando por ejemplo el uso de alias o de seudónimos impide conocer su verdadera identidad, pueden señalarse otros datos que permitan su identificación de manera que no quede duda sobre quién es el sujeto pasible de la inspeción. Cuáles sean estos elementos, no los precisa, pero pensamos que no pueden ser otros que el sobrenombre, apodo o seudónimo, que son los que permiten individualizar a la persona que -

los usa o a quien designan, soportando la autoridad la carga de estos hechos.

La indispensable individualización del sujeto receptor de la visita es un requisito cuya satisfacción impone la Constitución en aras de la seguridad jurídica de los gobernados, porque si bien la administración tributaria desconoce, al momento de emisión de la orden de inspección domiciliaria, cuál es la situación de una específica persona en cuanto al cumplimiento de las normas fiscales, es inadmisibles que ignore hasta quién sea la persona respecto de la cual va a ejercer sus facultades de comprobación, pues la función de fiscalización domiciliaria, como función pública que es, no puede dejarse desarrollar sin el cuidado y escrúpulos necesarios, sin exigir los requisitos que establece la Constitución, que garantiza que esa función pública no perturbe arbitrariamente el derecho a la intimidad de los particulares, a fin de reducir al mínimo la ingerencia caprichosa de la autoridad en esa esfera de privacidad.

Es decir, si bien la acción de investigar presupone el desconocimiento de un hecho o una cosa, porque está oculto, secreto o es desconocido, no se puede pasar por alto, en el tema que desarrollamos, la previa determinación del sujeto singular en relación con el cual la autoridad va a ejercer sus facultades de fiscalización, a fin de descubrir cómo ha venido cumpliendo aquel con sus obligaciones tributarias.

Esto supone para la administración fiscal una carga que debe desahogarse en una fase preindagatoria, en la etapa de preparación de la emisión de la orden de visita, pero es indiscutible que ya la facultad inspectiva domiciliaria de que disponen las autoridades fiscales, sin tener que acudir a los tribunales, es de tal manera onerosa sobre los particulares, que la norma constitucional impone a la autoridad que dicte el mandamiento para que la visita se practique, que al menos determine la identidad de la persona respecto de la cual emite la orden. Es este uno de los pilares de la seguridad jurídica de la institución: la certeza en la designación de la persona que ha de tolerar la inspección, para establecer la convicción de que es en relación con ella precisamente, y no con otra, que la autoridad hace uso de su fuerza vinculatoria para causar la molestia que la diligencia entraña.

Este criterio es acorde al sostenido por la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, en la tesis que sigue:

"ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA EMITIDA POR AUTORIDAD ADMINISTRATIVA DEBE SEÑALAR LA PERSONA O PERSONAS A QUIEN VA DIRIGIDA.-En los términos de lo dispuesto por el artículo 16 Constitucional, al emitir la autoridad administrativa una orden de visita domiciliaria para comprobar que se han cumplido los reglamentos sanitarios y de policía debe señalar expresamente el nombre de la persona o personas a quien va dirigida, pues dicho precepto expresamente establece que en estos casos la autoridad debe sujetarse a las formalidades prescritas para los cateos, en los que el propio precepto señala que la orden de cateo será escrita, expresando el lugar que ha de inspeccionar-

se la persona o personas que hayan de aprehenderse y los objetos que se buscan, es decir en el caso de las órdenes de visita domiciliaria expedida por autoridad administrativa debe indicarse el nombre de la persona o personas a quien van dirigidas". (107)

F.- El siguiente requisito constitucional de los cateos, - aplicable a la práctica de las visitas domiciliarias, estriba en que en la orden que al efecto se emita se exprese el objeto u - objetos que se buscan, que en nuestra materia equivale, de acuerdo con la Dra. LOMELI CEREZO, a que en la orden "se precise el - objeto o fin de la diligencia". (108)

Esta garantía responde también a la necesidad de evitar - el ejercicio abusivo de las facultades fiscalizadoras de la autoridad, limitando la inspección domiciliaria a la verificación del cumplimiento de determinadas obligaciones fiscales, sin que sea - válida la emisión de órdenes de visita para comprobar el acatamiento a las disposiciones fiscales de manera genérica, indiscriminada.

Al exigir la Ley Suprema para garantizar el derecho de los gobernados de que sus personas, familia, domicilios o posesiones

-
- 107.- Revisión No. 216/84. Revista del Tribunal Fiscal de la Federación. 2a. Epoca. Año VI Núm. 56. Agosto de 1984. Pág. 9.
108.- LOMELI CEREZO, MARGARITA. EL PODER SANCIONADOR DE LA ADMINISTRACION PUBLICA. Compañía Editorial Continental, S.A. Méx. -- 1961. Pág. 126.

se hallen a salvo de pesquisas y aprehensiones arbitrarias que - la orden exprese los objetos que se buscan, los términos imperativos de la norma no pueden ser entendidos sino en el sentido de que, desde el momento mismo de la expedición del mandamiento, la autoridad tenga ya formada una idea, y la manifieste, de las cosas que ha de verificar apoyada en un motivo verosímil, y no proceder a efectuar una verificación a la ligera.

En efecto, de acuerdo con la letra y el espíritu del texto constitucional que venimos examinando, todo cateo, que el Dr. - FIX ZAHUDIO define como el "Registro y allanamiento de un domicilio particular ordenado por la autoridad judicial con el propósito de buscar personas u objetos que están relacionados con la investigación de un delito", ⁽¹⁰⁹⁾ debe circunscribirse al hecho que lo motive, sin andar a la búsqueda de delitos o faltas en general; principio que encuentra consagración positiva en el artículo 157 del Código de Procedimientos Penales para el Distrito Federal que dispone:

"Art. 157.- Toda inspección domiciliaria se limitará a la comprobación del hecho que la motiva, y de ningún modo se extenderá a indagar de delitos o faltas en general".

(109).- Voz "CATEO", en DICCIONARIO JURIDICO MEXICANO. U.N.A.M. Méx. 1983. Tomo II. Págs. 60 y 70.

La importancia de esta limitante es fundamental, porque, en un estado de derecho, la seguridad básica de los gobernados - en la materia está sustentada en que la autoridad precise cuáles son los preceptos con cuyo cumplimiento, o con el control de cuyo acatamiento, está relacionada la visita domiciliaria, de tal manera que ambos, autoridad y gobernados, actúen sabiendo qué hechos se buscan y respecto de qué disposiciones fiscales. De lo contrario, se abriría la puerta a todos los abusos, ya que imperaría el despotismo más descarnado por la inusitada libertad de acción de los agentes de la autoridad sobre los particulares, que se encontrarían así colocados en una situación de sumisión aplaz tante y total a la caprichosa voluntad de aquellos.

La restricción de referencia es un valladar al absolutismo al que propende con tesón nada encomiable la autoridad ad ministrativa, pues ésta no es libre de actuar como crea conveniente al investigar la situación fiscal que guarda determinada persona, sino que debe observar, casi religiosamente, el rígido marco de los derechos individuales, dotado de una especial fuer za o garantía por su incorporación al texto constitucional.

De esta suerte, las autoridades incumplen con la restric ción de que ahora tratamos cuando, por ejemplo, en las órdenes - de visita domiciliaria que expiden expresan que la práctica de - la diligencia tiene el objeto de que [los visitantes] verifi - quen el cumplimiento de las obligaciones fiscales principales, - formales y/o accesorias, por impuestos, derechos, productos y -

aprovechamientos, de los cuales deba(n) usted(es) responder en forma directa, solidaria y objetiva.

Este inconstitucional proceder, que deja al visitado a merced del antojo de la autoridad, alcanzar su colmo, si cabe, en las órdenes de visita domiciliaria que expide la Tesorería del Distrito Federal. En un típico mandamiento de esta clase grado por dicha dependencia puede leerse que la visita del caso tiene por objeto el de que mediante la revisión, investigación y exámenes físicos, los visitadores verifiquen, si a través de los datos que se consignan en las declaraciones y manifestaciones del visitado, se determina el exacto cumplimiento de las siguientes obligaciones fiscales:

"De carácter Federal.-Impuestos: Al Valor Agregado; sobre Tenencia o Uso de Vehículos, excepto Aeronaves, sobre la Renta; sobre ingresos por Actividades Empresariales de Contribuyentes Menores y los ingresos por Actividades Agrícolas, Ganaderas, de Pesca y Conexas de Contribuyentes sujetos a reglas generales dictadas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, así como las retenciones que estén obligados a efectuar los contribuyentes anteriores, sobre las erogaciones por remuneración al trabajo personal prestado bajo la dirección y dependencia de un patrón y aportaciones relativas a contribuyentes menores así como aquellos contribuyentes de dedicados a actividades agrícolas, ganaderas de pesca y conexas: Derechos por el Uso o Aprovechamiento de Aguadistinta de los Distritos de Riego, tratándose de pozos ubicados en el Distrito Federal.-De carácter Local.-Impuestos: Predial, sobre Adquisición de Bienes Inmuebles; sobre Loterías, Rifas, Sorteos, Juegos con Apuesta, -- Apuestas Permitidas y Concursos de toda clase, realizados hasta el 31 de diciembre de 1984, sobre Diversiones y Espectáculos Públicos y Aparatos Mecánicos, Derechos por el Uso o Aprovechamiento de Agua Potable, todos -- ellos reglamentados por la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal vigente; Impuestos sobre Traslación de Dominio y el Derecho por la Revalidación Anual del Registro de Licencia de Funcionamiento, regulados -- por la Ley antes citada de fecha 31 de diciembre de -- 1941".

No es necesario insistir en la invalidez propia de la agtuación oficial en estos casos, que constituyen, parafraseando - al Ministro GUZMAN DROZCO, "verdaderas expediciones arbitrarias de pesca"⁽¹¹⁰⁾, que se explica ocurran en un régimen insidioso y opresivo, totalitario, pero no en un sistema democrático en el que - la actividad estatal no es arbitraria ni omnímoda, sino que, por el contrario, se norma por un marco jurídico de facultades no sólo expresas, sino también limitadas. Este criterio es acorde al que ha sido sustentado por las Salas Regionales Peninsular y Noroeste del Tribunal Fiscal de la Federación, en las tesis que a continuación se reproducen:

"ORDENES DE AUDITORIA.-NO PUEDEN TENER UN OBJETO INDETERMINADO DE REGISTRO O INSPECCION.-Las órdenes de auditoría para que cumplan con la garantía de seguridad jurídica establecida en el artículo 16 Constitucional a favor del gobernado, no pueden ser generales, esto es, tener un objeto indeterminado de registro o inspección, sino que deben recaer sobre objetos concretamente señalados - en ellas. Por lo tanto, cuando no se establezca de manera clara denominándolos por sus nombres los impuestos de cuyo cumplimiento, las autoridades fiscales pretenden cerciorarse, se viola lo dispuesto por el precepto constitucional invocado, en virtud de que éste con toda claridad establece que en las visitas domiciliarias se observarán las reglas establecidas para los cateos entre las que se encuentra precisamente la de señalar con toda claridad el objeto de la revisión".(111)

"ORDENES DE VISITA.-OBLIGACION DE LA AUTORIDAD DE DETERMINAR EN SU TEXTO EL OBJETO DE LA MISMA.-De conformidad con el artículo 84 fracción I, inciso c) del Código Fiscal de la Federación anterior, en relación con el 16 Constitucional, en su parte relativa a los cateos, la autoridad debe precisar en la orden de auditoría las obligaciones fiscales a revisar, a lo que únicamente deberá concretarse la inspección, ya que de no ser así y emplearse formulismos-

110.-Amparo en revisión 914/80.-Sofía Lorena Pérez Hagoña, TRIBUNALES COLEGIADOS. Séptima Época, Violación Semestral 145-150, Sexta Parte, Pág. 295.

111.- Juicio No. 43/84. Revista del Tribunal Fiscal de la Federación 2a. Época. Año VI Núm. 58 Octubre de 1984. Pág. 334

cal de la Federación anterior, en relación con el 16 Constitucional, en su parte relativa a los cateos, la autoridad debe precisar en la orden de auditoría las obligaciones fiscales a revisar, a lo que únicamente deberá concretarse la inspección, ya que de no ser así y emplearse formalismos tales como "que el objeto será el que verifique el cumplimiento de obligaciones fiscales, principales, -- formales y/o accesorias, por impuestos, derechos, productos y aprovechamientos por los cuales deba (n) usted (s), responder en forma directa, solidaria u objetiva", se violarían los preceptos mencionados, lesionándose en perjuicio del particular afectado, la garantía de legalidad conagrada en el numeral 16 Constitucional, al no estar determinado en la orden de visita su objeto, ni ser llevada a cabo dicha obligación por el funcionario competente para ello, como lo serían los Administradores fiscales Regionales, sino que las obligaciones a revisar serían precisadas hasta el momento mismo de la práctica de la inspección y tal quedaría al arbitrio de los señores auditores". (112)

En contraste con las decisiones acabadas de citar, estrictamente ceñidas a la Constitución Federal, la Sala Superior del mismo Tribunal ha sostenido:

"ORDEN DE VISITA.--BASTABA CON SEÑALAR QUE SE REVISARIAN LAS OBLIGACIONES FISCALES A CARGO DEL CONTRIBUYENTE .-Según lo previsto por el artículo 84, fracción I, inciso c), del Código Fiscal de 1967, en la orden de visita deberían especificarse las obligaciones fiscales que fueran a verificarse durante la práctica de la misma, tal requisito se veía satisfecho cuando en la orden se señalaba, en forma genérica, que la visita tendría por objeto la revisión de todas las obligaciones fiscales a cargo de ese contribuyente, sin que el precepto legal mencionado obligare a enumerar en forma individual cada uno de los impuestos sujetos a revisión". (113)

112.-Juicio No. 373/84. Revista del Tribunal Fiscal de la Federación. 2a. Época. Año VI. Núm. 63. Marzo de 1985. Pág. 758.

113.- Revisión No. 922/83. Revista del Tribunal Fiscal de la Federación 2a. Época. Año VI. Núm. 62. Febrero de 1985. Pág. 654.

No compartimos el punto de vista que se postula en el fallo en comentario, porque aun cuando es verdad que la autoridad puede ordenar "la revisión de todas las obligaciones fiscales a cargo de los contribuyentes", el ejercicio de esta atribución tan delicada debe llevarse a cabo, a fin de otorgar la necesaria seguridad a las personas en sus domicilios, papeles y posesiones, mediante mandamientos concretos que señalen de manera específica en cada caso el fin u objeto que persiguen o -- más exactamente, las obligaciones fiscales cuyo cumplimiento se trate de verificar, "puesto que así lo dispone el artículo 16 - constitucional que precisamente limita el poder estatal frente a los derechos del individuo". (114)

De no aceptarse lo anterior se llegaría al absurdo extremo de que sería de hecho el personal visitador el que a su discreción y capricho determinara las obligaciones cuyo cumplimiento se trate de establecer, y no podría darse nunca el caso de que los inspectores actuaran en exceso de lo ordenado por la autoridad que expidió la orden, puesto que ellos mismos darían la medida de su actuación.

No obstante la sentencia que se critica, la Sala Superior ha sostenido, aunque no en forma reiterada, el siguiente criterio, que consideramos estrictamente apegado a la norma constitucional:

"VISITAS DOMICILIARIAS.- AUNQUE SEAN DE NATURALEZA DIVERSA A LOS CATEOS DEBEN CUMPLIR CON LAS FORMALIDADES DE LOS MISMOS.- Las visitas do

miciliarias de carácter administrativo son diversas a los cateos, puesto que tienen objetos diversos, sin embargo, no por ello pueden dejar de cumplir con las formalidades que el artículo 16 de la Constitución señala para los cateos pues literalmente establece que en su realización deberán acatarse las mismas formalidades, así como las -- que señalen las leyes especiales aplicables, lo -- que significa que si una visita domiciliaria se funda en una orden genérica en la que no se especificó ni el lugar que debía inspeccionarse, ni la persona a la que debía visitarse, ni el objeto específico de la visita, la misma fue ilegal debiendo nulificarse los actos derivados de ella. (115)

G.- Prosiguiendo con el análisis de las prescripciones relativas a los cateos, aplicables a las visitas domiciliares, tenemos que el Constituyente dispuso que al concluir la inspección -- se levante 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.

a).- A primera vista, y derivada de una interpretación letrista, parecería que esta parte del precepto constitucional autoriza que sea al final de la pesquisa domiciliaria cuando deberá extenderse el documento que relate los pormenores de la diligencia. Así lo ha considerado reiteradamente la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación. Una continuada serie de tesis sentadas en este sentido nos habla de que para este Cuerpo Colegiado es te es un punto zanjado definitivamente:

"ACTAS.-SOLO ES OBLIGATORIO LEVANTAR UNA AL CONCLUIR LA VISITA, PERO PUEDEN CONSTAR EN UNO O VARIOS DOCUMENTOS.-De la interpretación del artículo 16 de la Constitución y de las fracciones V y VII del artículo 84 del Código Fiscal - de la Federación (1967), se infiere que cuando menos debe ser un acta la que se levante durante la visita domiciliaria, sin que sea obligatorio realizar una al inicio y otra al final, ya que lo importante es que se hagan constar los hechos u omisiones observados durante la visita, pudiendo desde luego levantarse varias actas de acuerdo con el caso concreto, pues tal situación no se encuentra prohibida por la ley"(116)

Esta misma apreciación simplista, que podría aplicarse también a los testigos de asistencia, pretendiendo que su designación ocurra sólo a partir de la conclusión de la visita, desconoce tanto la naturaleza propia de un acta, como la función que la Constitución asigna a los testigos de la diligencia.

En efecto, cuando el precepto constitucional prescribe que de la visita domiciliaria se levante un acta circunstanciada, indudablemente obliga a que los hechos ocurridos bajo los sentidos de los visitantes, al constatar el cumplimiento de las obligaciones fiscales, aparezcan representados por medio de una narración escrita, con el propósito de dejar preconstituida la prueba sobre la situación fiscal del visitado respecto del objeto específico de la diligencia. Se trata, como dice CARNELUTTI, de "la composición de un objeto (documento) apto para despertar en -

quien lo perciba la idea que viene determinada por la percepción del hecho representado" (117)

Esta representación documental, según nuestro autor, es inmediata, en el sentido de que "la individualidad del hecho a representar se traduce inmediatamente en un objeto exterior", (118) y es permanente, por la perdurabilidad del documento. Dice también CARNELUTTI que la inmediatez del documento implica "la presencia del hecho representado respecto de la formación del hecho representativo", (119) lo que lo "sustraе a todas las influencias corruptoras que los intereses en conflicto dentro del proceso puedan ejercitar y, además garantiza la mayor fidelidad, que puede quedar comprometida por la acción del tiempo sobre la memoria humana; la permanencia facilita la que cabría llamar -- disponibilidad del hecho representativo". (120) De ahí que, concluye el maestro italiano, sea posible llevar a cabo, "respecto del documento, una fiscalización dirigida a asegurar la veracidad en el acto de su formación, porque... se forma... en presencia del hecho representado". (121)

Aplicados los anteriores conceptos, por cierto ya muy elementales en el moderno derecho procesal, tenemos que admitir

117.-CARNELUTTI, FRANCISCO. LA PRUEBA CIVIL. Edic. Depalma. Bs. Aires, 1979. Trad. de N. ALCALA— ZAHORA Y CASTILLO, Pág. 110.
118.-Op. cit., Pág. 119
119.-Idem. Pág. 154
120.-Ibidem. Pág. 121
121.-Ib. Id. Pág. 148

que el acta de visita domiciliaria, como documento que inscribe la diligencia, debe empezar a extenderse desde el momento en -- que ésta se inicia con la entrega de la orden correspondiente, describiendo hechos que están sucediendo, ni siquiera que acababan de suceder. Sólo así se garantiza el control sobre la actuación inspectiva, ya que de lo contrario se otorgaría un poder omnímodo a los visitantes para atribuir a los visitados lo que su desatada imaginación les dictara, bastando con afirmar que tal o cual suceso aconteció en su presencia.

No se opone al punto de vista anterior el texto literal de la disposición en examen, pues como ya lo hacía notar ----- EMILIO RABASA respecto de la Carta Magna de 1857, "nuestra Constitución está bastante mal escrita... El rigor gramatical y la precisa significación de las voces, como reglas de interpretación de lo que fue escrito no sólo sin escrúpulo atildado, sino con descuido censurable o con poco conocimiento del idioma, darían resultados desastrosos en el estudio y glosa de los preceptos"⁽¹²²⁾

De manera, entonces, que podemos concluir que tanto por la esencia misma del documento, como para garantizar con mayor rigor al particular contra las declaraciones arbitrarias que -- pudieran incorporarse al relato, se hace necesario que el acta se levante en presente de indicativo, que sea siempre una des--

122.-RABASA, EMILIO.-EL ARTICULO 14 Y EL JUICIO CONSTITUCIONAL.- Ed. Porrúa, S.A. Méx. 1978. Pág. 22.

cripción que acompañe a las acciones que se van realizando y a los hechos que se van observando; en suma, que la relación de éstas acciones y hechos sea sincrónica y contemporánea con ellos, no sucesiva.

b.-Estas ideas se corroboran si se tiene en cuenta la función que la Constitución asigna a los testigos de la diligencia. Triste sería el papel de éstos si sólo se limitara a asistir al levantamiento del acta al concluir la visita. Efectivamente, escribe MAURICIO FERNANDEZ Y CUEVAS, "si el papel de los testigos del caso se redujera exclusivamente a presenciar el levantamiento del acta, entonces no dudáramos en calificar su función fedataria de inocua, pues cabría preguntarse: ¿Qué sentido tendría asignarles una participación a ese nivel? Sin lugar a dudas, habría que contestar: ninguna. Su presencia o su ausencia, bajo este punto de vista, devendrían un absoluta y totalmente irrelevantes. Presenciar que otros sujetos (los visitantes) constan en un documento una serie de hechos y no tener ni contar con la referencia previa consistente en la presencia misma de esos hechos (o de otros, esto es, incluso distintos y diversos), no los traduciría en fedatarios del acto sino (si los hechos son distintos) en cómplices. Es obvio que los juicios de valor y las consideraciones estimativas que informaron el contenido de normativo que se estudia, no fueron esos". (123).

123.- FERNANDEZ Y CUEVAS, MAURICIO. VISITAS DOMICILIARIAS PARA -- EFECTOS FISCALES. Dofiscal Editores. Méx. 1983, Pág. 148

Son acertadas las consideraciones que preceden, pues la presencia de los testigos en todo el transcurso de la diligencia no sólo es una exigencia que se impone como una garantía de seguridad de la sustancia del acto, en el sentido de que, según señala CARNELUTTI, se limitan a intervenir "en la representación de un hecho mientras acontece y no, en cambio, para representar un hecho ya acaecido", ⁽¹²⁴⁾ sino que su participación en el desarrollo total de la visita, como "símbolo de la publicidad y notoriedad del acto... constituye una solemnidad, una especie de prueba reforzada, tendiente a quedar grabado en el recuerdo no sólo por la perdurabilidad del documento escrito, sino también por la significación externa de la ceremonia misma", ⁽¹²⁵⁾ a la que por ello está asociada una especial fuerza probatoria, así como la propia esencia del acto, de manera que su falta comporta la del acto mismo.

La solemnidad del acto asegura eficacia al acta en tanto actuación y documento se ciñan estrictamente al ritual imperativo, meticuloso, prescrito por la norma constitucional. Así lo ha entendido la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación al sentar la tesis de jurisprudencia No. 20:

"ACTAS DE VISITA DOMICILIARIAS.-DESIGNACION DE TESTIGOS PARA LA VALIDEZ DE LAS.-En las actas de

124.- CARNELUTTI, FRANCESCO. LA PRUEBA CIVIL. Edic. Depalma, Bs. Aires, 1979. Pág. 130.

125.-COUTURE, EDUARDO J.-ESTUDIOS DE DERECHO PROCESAL CIVIL.-Edic. Depalma, Bs. Aires 1979. Pág. 52

visita domiciliaria, debe asentarse de manera ex pressa que se requirió al ocupante para designar a dos testigos y en su caso, que éste se negó a hacerlo, no siendo lícito pretender satisfacer este requisito a base de inferencias, toda vez que no se trata de meras formalidades sino de solemnidades elevadas a la categoría de garantía individual de seguridad jurídica conforme el text o del artículo 16 Constitucional". (126)

c).-El último de los requisitos constitucionales que nos queda por examinar es el relativo a que el acta que inscribe la diligencia esté circunstanciada. Siendo aquella un documento que no sólo reconstituye el escenario, el marco espacio temporal en que se desarrolla la actuación de los visitadores, sino la actuación misma de todos quienes intervienen en la diligencia, deben hacerse constar en él, con extrema minuciosidad, con escrúpulo detallista, todas las acciones realizadas y todos los hechos u omisiones observados en el transcurso de la inspección, es decir, la Constitución proscribire todo relato sumario o esquematizado, el empleo de fórmulas preestablecidas o clichés estereotipados a que son muy dados los visitadores para ocultar hechos que en realidad no pasaron. La idea que subyace en el imperativo constitucional es que en el acta conste con extrema prolijidad, sin abstracciones, entrando al detalle de la demostración, la verdad del suceso a que se contrae, con las indicaciones de tiempo y lugar y todas las peripecias que ocurran en el curso de la diligencia.

126.- Tribunal Fiscal de la Federación. Jurisprudencia 1978- -- 1983, Pág. 40.

CONCLUSIONES

C O N C L U S I O N E S

PRIMERA.-El segundo párrafo del artículo 16 de la Constitución garantiza a todo individuo la libertad de intimidad o de reserva, en virtud de la cual se reconoce en principio a las personas el derecho a disfrutar en sus recintos privados de la pacífica intimidad de su existencia, al margen de cualquier injerencia o intervención por parte del Estado que pudiera dañarle, incomodarle, perturbarle o afligirle.

SEGUNDA.- Esta garantía que tutela el domicilio como ámbito reservado y preservado de la intromisión estatal se repliega, sin embargo, bajo ciertas condiciones, ante la necesidad de conciliar los intereses individuales con los generales de la colectividad, en favor de la cual se establece la obligación, también constitucional, de contribuir a los gastos públicos, a cuya satisfacción deben atender los particulares.

TERCERA.- Correlato de esta obligación es la facultad de comprobación e investigación atribuida a las autoridades fiscales, cuyo ejercicio puede llegar al extremo de invadir la esfera de privacidad individual representada por el domicilio; pero esta función comprobadora está sujeta a límites precisos emanados de la propia Constitución que responden a los principios del Estado de Derecho y permiten en todo caso un control adecuado en la materia.

CUARTA.- La primera limitación a cuya observancia

se hayan vinculadas las autoridades fiscales en el ejercicio de sus facultades en materia de comprobación e investigación domiciliaria estriba en que la orden correspondiente conste por escrito firmada de puño y letra del funcionario de quien proviene.

QUINTA.- Otro requisito directamente relacionado con el anterior consiste en que la autoridad que emita la orden tenga competencia para dictarla, esto es, que dentro de la órbita de sus atribuciones se encuentre la facultad de afectar la esfera jurídica de los particulares imponiéndoles la obligación de soportar en su ámbito de intimidad la presencia de los agentes de aquella encargados de la ejecución de la orden.

SEXTA.- La orden de visita y su ejecución comportan el ejercicio del poder de imperium del Estado, por lo que só lo los órganos de éste, en cuanto tienen el monopolio del po der público, pueden imponer a los particulares, aun por la fuerza, la carga de soportar su actividad inspectiva para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales.

SEPTIMA.-Luego, no puede aceptarse que el legislador ordinario asigne a los llamados organismos fiscales autónomos, cuya personalidad es distinta de la del Estado, facultades para ordenar y practicar visitas domiciliarias con el objeto de verificar el cumplimiento de las obligaciones fis-

cales establecidas a su favor, porque estas son prerrogativas de la administración centralizada, única investida de poder de mando, merced al cual puede imponer unilateralmente su voluntad en ejercicio de sus atribuciones de tutela de los intereses de la colectividad, detentando en exclusiva las funciones de gobierno.

OCTAVA.- De manera, pues, que la índole autoritaria otorgada por la ley a tales organismos fiscales autónomos concluye con la liquidación y cobro no forzado de las contribuciones establecidas a su favor, pero no pueden, desde el punto de vista constitucional, requerir el cumplimiento de ellas por los medios de apremio, aplicar sanciones y realizar acciones de investigación y comprobación en relación con las mismas, porque estos son actos típicos de la soberanía, aspectos operativos del gobierno, que sólo los órganos de la administración central o centralizada pueden ejercitar, en tanto que se trata de órganos del Estado, el cual es el único que tiene el poder de hacerse obedecer, potestad que por esencia es intransferible e implica, necesariamente, la subordinación o sujeción de aquellos sobre los que se ejerce.

NOVENA.- Por imperativo constitucional sólo el Poder Público puede imponer restricciones a la libertad individual (en este caso, a la libertad de domicilio) en orden a la satisfacción de intereses colectivos, subordinando los derechos privados a las necesidades públicas para eliminar o limitar -

el peligro del abuso de esos derechos. Por lo tanto, corresponde en exclusiva a la rama ejecutiva de dicho Poder, dado su en cuadramiento orgánico dentro del mismo, el control de las obligaciones fiscales de los particulares por medio del ejercicio de sus facultades de vigilancia y comprobación, entre las que destaca la de practicar visitas domiciliarias para cerciorarse de que se han acatado las disposiciones de la materia, a fin de que la conducta de aquellos se ajuste a las normas del orden público aplicables.

DECIMA.- En su carácter de Ley Suprema; la Constitución está por encima de cualquier acto de tipo legislativo, de la administración pública o de naturaleza judicial que desconozca, viole o se aparte del conjunto de cláusulas y principios estructurales del orden jurídico que de ella dimana. Esta supremacía constitucional es un derecho que entra en el ámbito de las garantías individuales instituidas por la propia Constitución. Consecuentemente, cualquier desconocimiento de ella o infracción a sus normas, como la indebida atribución, a organismos distintos del Estado, de funciones que no conciernen más que a éste, constituye una afectación de ese derecho fundamental público de la persona a quien se dirija una orden de visita emitida por dichos organismos, que puede y debe ser reparado mediante el juicio de amparo, dada la repetida superioridad de la Constitución frente a las leyes ordinarias.

.....

UNDECIMA.- Como todo acto de autoridad que irroque molestias en la persona, familia, domicilio, papeles o posesiones de un gobernado, la orden de visita debe estar debidamente fundada y motivada, bastando al respecto que se diga que se ex pide para comprobar la situación del visitado en relación con determinado gravamen y se citen con precisión los preceptos le gales aplicables. La emisión de la orden comporta el ejercicio de una verdadera facultad discrecional, en tanto que existe la posibilidad de que las autoridades la dicten o no, y en cuanto a que, en relación con su contenido, gozan de la libertad de elegir, de entre varias posibilidades, la que les parezca más conveniente al interés público; pero aunque la determinación del destinatario de la orden y la extensión e intensidad de la revisión están determinados exclusivamente por criterios de conveniencia, en todo caso, a efecto de no inferir molestias infundadas e inmotivadas, debe existir alguna manifestación ha cia el exterior de un hecho o actividad del particular que pudiera originar una obligación de carácter fiscal, cuyo control haga necesaria la visita domiciliaria.

DUODECIMA.- Aunque entre cateos y visitas domiciliarias existe una evidente afinidad que las aproxima, es esencial no perder de vista las importantes diferencias que las separan, que exigen la adecuación del régimen de los primeros en su apli cación específica el campo de las inspecciones domiciliarias.

DECIMATERCERA.-La primera limitación, propia de los cateos, a cuya observancia se hayan constreñidas las autoridades fiscales en el ejercicio de sus facultades de comprobación e investigación domiciliaria, estriba en que la orden correspondiente conste por escrito.

DECIMACUARTA.- Otro requisito esencial de los cateos que deben realizar las órdenes de visita domiciliaria radica en que deben indicar con toda precisión el lugar en que ha de verificarse y a cuyo ámbito debe limitarse la diligencia, sin que se admita la posibilidad de que el señalamiento del lugar objeto de la inspección se haga en forma vaga o equívoca que deje su determinación al libre albedrío de los visitados.

Tampoco es aceptable, desde el punto de vista constitucional, que en una sola orden se designen diversos domicilios susceptibles de recibir la visita: la orden debe ser singular respecto de un domicilio también singular. De ahí la inconstitucionalidad manifiesta del artículo 44 fracción I del Código Fiscal de la Federación.

DECIMAQUINTA.- Al igual que para los cateos, las órdenes de visita domiciliaria requieren de la especificación de la persona o personas que deben soportar, en su domicilio, la presencia de los agentes de la autoridad encargados de practicar la diligencia para averiguar el cumplimiento de las obligaciones fiscales propias de los visitados o de terceros con

llos relacionados. Pero sólo referida a una persona determinada puede configurarse jurídicamente una visita domiciliaria, por lo que debe existir una concidencia exacta entre el destinatario de la orden y el lugar objeto de la visita, elementos que deben identificarse en la orden en tal forma que no admita dudas respecto de quién o quiénes se ordena la pesquisa y en qué lugar ha de desarrollarse.

DECIMOSEXTA.-No puede estimarse correcta la tesis que limita los alcances del término "domicilio", que emplea el precepto constitucional, exclusivamente a los lugares habitados o habitables. La gravedad y trascendencia de las visitas domiciliarias imponen la satisfacción de determinados requisitos protectores de la seguridad de los particulares, cualquiera que sea el lugar en que aquellas se realicen, de tal manera que el vocablo debe entenderse con la amplitud que permita comprender en su significado a todo recinto privado, sean cuales fueren el título jurídico de su ocupación y la razón de la permanencia en él de su ocupante.

DECIMOSEPTIMA.-La expresión del objeto u objetos que se buscan con el cateo se traduce, tratándose de visitas domiciliarias, que en la orden para practicarlas se precise el objeto o fin de la inspección; exigencia que responde a la necesidad de evitar el ejercicio abusivo de las facultades fiscalizadoras de la autoridad, limitando la diligencia a la verificación del cum-

plimiento de obligaciones fiscales determinadas, por lo que nada justifica la emisión de órdenes de visita para comprobar el acatamiento en general de las disposiciones fiscales.

DECIMOCTAVA.-El último de los requisitos exigidos para la práctica de los cateos, aplicable a las visitas domiciliarias, estriba en que al concluir la diligencia se levante un acta circunstanciada en presencia de dos testigos propuestos por el ocupante del lugar objeto de la visita o en su ausencia, o negativa, por la autoridad que la practique. Sin embargo, es consubstancial al acta que se levante en presencia de los hechos que se incorporan al documento, como garantía de seguridad jurídica, que exige el registro sistemático, formal, detallado y exacto de las incidencias de la inspección domiciliaria; reseña que por elementales razones no puede confiarse a la memoria ni servirse de artificio mnemotécnico alguno. No debe existir pues, entre la consignación escrita de los hechos y su realización, ninguna distancia cuya extensión sea mayor que la necesaria para trasladarlos al papel. Ni más pronto ni más tarde.

La consideración anterior se apoya también en la función atribuida a los testigos en la conducción y desarrollo de la visita, como una garantía contra cualquier exceso de los visitados, pues carecería de sentido si solo se limitara a dar fe del levantamiento del acta al final de la diligencia, dejándoles de constar todo lo demás que en ella se reseñara.

B I B L I O G R A F I A

- 1.- ARNAIZ AHIGO, AURORA.-ETICA Y ESTADO. U.N.A.M., México, 1975.
- 2.- BRISERO SIERRA, HUMBERTO.-EL ARTICULO 16 DE LA CONSTITUCION MEXICANA U.N.A.M. Coordinación de Humanidades. Dirección General de Publicaciones, México, 1967.
- 3.- BURGOA, IGNACIO.-LAS GARANTIAS INDIVIDUALES Y EL JUICIO DE AMPARO.-Editorial Porrúa, S.A., México, 1982.
- 4.- CARNELUTTI, FRANCESCO.-LA PRUEBA CIVIL. Trad. de N. Alcalá Zamora y Castillo. Ediciones Depalma. Buenos Aires, 1979.
- 5.- CARRETERO PEREZ, ADOLFO.-IMPUGNACION DE LAS DECISIONES ADMINISTRATIVAS EN MATERIA TRIBUTARIA, EN VIA ADMINISTRATIVA Y JURISDICCIONAL. Publicado en Revista de Derecho Financiero y de Hacienda Pública, Vol. XXVII, Madrid.
- 6.- CARRILLO CASTRO, ALEJANDRO Y GARCIA RAMIREZ, SERGIO.-LAS EMPRESAS PUBLICAS EN MEXICO. Grupo Editorial Miguel Angel Porrúa, S.A., México 1983
- 7.- CAZORLA PRIETO, LUIS MARIA.-CONSIDERACIONES SOBRE EL PODER TRIBUTARIO: SU ESTRUCTURA EN LA LEY GENERAL DE 28 DE DICIEMBRE DE 1963. Publicado en Estudios de Derecho Tributario. Instituto de Estudios Fiscales, Madrid.
- 8.- CORTINA GUTIERREZ, ALFONSO.-ESTUDIO PRELIMINAR A LA OBRA INSTITUCIONES DE DERECHO FINANCIERO DE MARIO PUGLIESE. Editorial Porrúa, México, 1976.
- 9.- COUTURE, EDUARDO J.-ESTUDIOS DE DERECHO PROCESAL CIVIL. Ediciones Depalma, Buenos Aires, 1979.
- 10.- CRUZ MORALES, CARLOS A.-LOS ARTICULOS 14 y 16 CONSTITUCIONALES. Editorial Porrúa, México, 1987.
- 11.- CUEVAS FIGUEROA, PEDRO.-PONENCIA AL VIII CONGRESO DEL COLEGIO NACIONAL DE PROFESORES E INVESTIGADORES DE DERECHO FISCAL.

12.- DORSEY, GRAY L. y DUNSFORD, JOHN E.-LA LIBERTAD CONSTITUCIONAL Y EL DERECHO. Editorial Limusa-Wiley, México, 1969.

13.- FERNANDEZ Y CUEVAS, JOSE MAURICIO.-VISITAS DOMICILIA -- RIAS PARA EFECTOS FISCALES. Dofiscal Editores, México, 1963.

14.- FIX ZAMUDIO, HECTOR.-Voz CATED en Diccionario Jurídico Mexicano. U.N.A.M.-Tomo 11, México, 1983.

15.- FRAGA, GABINO.-DERECHO ADMINISTRATIVO. Editorial Porrúa, México, 1963.

16.- GARZA, SERVANDO J.-LAS GARANTIAS CONSTITUCIONALES EN EL DERECHO TRIBUTARIO MEXICANO. Editorial Cultura T.G.S.A., México -- 1949.

17.- GRIZIOTTI, BENVENUTO.-PRINCIPIOS DE POLITICA, DERECHO Y CIENCIA DE LA HACIENDA.- Editorial Reus, Madrid, 1958.

18.- HIAIM, HUMBERTO Y LEN B. HANS JOACHIM.- SELECCION DE - TEXTOS EN TORNO AL CONCEPTO DE ESTADO. Instituto de Estudios Políticos, Caracas, Ven. Publicado en Revista La Justicia, Tomo XXVIII, Núm. 464, México.

19.- JARACH, DINO.-CLASES DE DERECHO TRIBUTARIO. Centro Interamericano de Estudios Tributarios, Buenos Aires.

20.- JARACH, DINO.-CURSO SUPERIOR DE DERECHO TRIBUTARIO.-Liceo Profesional CIMA, Buenos Aires, 1969.

21.- LERDO DE TEJADA, FRANCISCO.-CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION, COMENTADO Y ANOTADO. Editorial IIE,S.A., México, 1980.

22.- LINARES QUINTANA, SEGUNDO V.-EL PODER IMPOSITIVO Y LA LIBERTAD INDIVIDUAL. Editorial Alfa, Buenos Aires

23.- LOHELI CEREZO, MARGARITA.-EL PODER SANCIONADOR DE LA ADMINISTRACION PUBLICA.-Compañía Editorial Continental, S.A., México 1961.

24.- MARGAIN, HUGO B.-LOS DERECHOS INDIVIDUALES Y EL JUICIO DE AMPARO. Sobretiro del prólogo de la obra Jurisprudencia - de la Suprema Corte de Justicia de la Nación y del Tribunal Fiscal de la Federación en materia de la Ley del Impuesto sobre la Renta y su Reglamento (1929-1957). Talleres de Impresión de Estampillas y Valores, México, 1958.

25.- MARTINEZ VERA, ROGELIO. LA FISCALIZACION DE IMPUESTOS FEDERALES. Universidad Autónoma del Estado de México. Año II, número 9, Nov.-Dic. 1981.

26.- MORANGE, JEAN.-LAS LIBERTADES PUBLICAS. Trad. de Juan de Utrilla. Fondo de Cultura Económica, México, 1981.

27.- PLATON.-DIALOGOS. Editorial Porrúa, S.A., México, 1968

28.- RABASA, EMILIO.-EL ARTICULO 14 Y EL JUICIO CONSTITUCIONAL. Editorial Porrúa, México, 1978.

29.- ROJINA VILLEGAS, RAFAEL.-TEORIA JURIDICA DE LA CONDUCTA. Ediciones Botas, México, 1947.

30.- ROSSETTI, ALFREDO C.- EXIGENCIAS DEL GOBIERNO MODERNO. Publicado en Revista La Justicia, Agosto 1969, México.

31.- RUIZ, EDUARDO.-DERECHO CONSTITUCIONAL. U.N.A.M., México 1978.

32.- SAINZ DE BUJANDA, FERNANDO.-HACIENDA Y DERECHO. Tomo I Instituto de Estudios Políticos, Madrid, 1962.

33.- SAINZ DE BUJANDA, FERNANDO.-SISTEMA DE DERECHO FINANCIERO. Tomo I. Facultad de Derecho de la Universidad Complutense, Madrid, 1977.

34.-SERRA ROJAS, ANDRES, DERECHO ADMINISTRATIVO. Editorial Porrúa, México, 1974.

35.- TENA RAMIREZ, FELIPE.-DERECHO CONSTITUCIONAL MEXICANO, Editorial Porrúa, S.A., México 1970.

36.- VALDES VILLARREAL, MIGUEL.-LOS PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES QUE REGULAN LAS CONTRIBUCIONES. Publicado en Estudios Fiscales y Administrativos, Edición de la Coordinación de Capacitación de la Procuraduría Fiscal de la Federación.

37.-YUDKIN, LEON.-ESTRUCTURA JURIDICA PARA LA EFICAZ ADMINISTRACION DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.-International Tax Program, -- Harvard Law School. Cambridge, Mass. Versión española del Programa de Tributación de la O.E.A. 1973.

L E G I S L A C I O N

- 1.- CONSTITUCION POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.
- 2.- CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.
- 3.- LEY DEL SEGURO SOCIAL
- 4.- LEY DEL INSTITUTO DEL FONDO NACIONAL DE LA VIVIENDA PARA LOS TRABAJADORES.
- 5.- LEY DE COORDINACION FISCAL.