

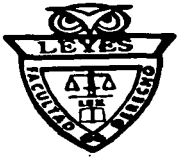


UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO ^{2ej.}

FACULTAD DE DERECHO

“ INCONSTITUCIONALIDAD DEL SEQUESTRO DE LA CONTABILIDAD EN LA VISITA DOMICILIARIA ”

T E S I S
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:
LICENCIADO EN DERECHO
P R E S E N T A :
QUEZADA GALVES ROBERTO



TESIS CON
FALLA DE GRACIA
CIUDAD UNIVERSITARIA





Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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



UNIVERSIDAD NACIONAL
AUTÓNOMA DE
MÉXICO

FACULTAD DE DERECHO
SEMINARIO DE DERECHO
CONSTITUCIONAL Y DE AMPARO.

SR. ING. LEOPOLDO SILVA GUTIERREZ
DIRECTOR GENERAL DE LA ADMINISTRACION
ESCOLAR DE LA U.N.A.M.

P R E S E N T E.

Muy Distinguido Señor Director:

El compañero QUEZADA GALVEZ ROBERTO inscrito en el Seminario de Derecho Constitucional y de Amparo a mi cargo, ha elaborado su Tesis Profesional intitulada "INCONSTITUCIONALIDAD DEL SECUESTRO DE LA CONTABILIDAD EN LA VISITA SOMICILIARIA" bajo la dirección del Lic. Ignacio Mejía Guizar para obtener el título de Licenciado en Derecho.

El Lic. Mejía Guizar en oficio de fecha 3 de junio del presente año me manifiesta haber aprobado la referida tesis, por lo que, con apoyo en los artículos 18, 19, 20, 26 y 28 del vigente Reglamento de Exámenes Profesionales suplico a usted ordenar la realización de los trámites tendientes a la celebración del Examen Profesional del compañero de referencia.

A T E N T A M E N T E
"POR MI RAZA HABLA EL ESPÍRITU"
Cd. Universitario D.F. Junio 4 de 1997.

DR. FRANCISCO VENEZAS TREJO
DIRECTOR DEL SEMINARIO

SECRETARÍA DE DERECHO
CONSTITUCIONAL Y DE AMPARO

100



UNIVERSIDAD NACIONAL
AUTÓNOMA DE
MÉXICO

FACULTAD DE DERECHO
SEMINARIO DE DERECHO
CONSTITUCIONAL Y DE AMPARO.

DR. FRANCISCO VENEGAS TREJO.
DIRECTOR DEL SEMINARIO DE DERECHO
CONSTITUCIONAL Y DE AMPARO.

P R E S E N T E.

Distinguido Doctor:

Con toda atención me permito informar a usted que he dirigido y revisado completa y satisfactoriamente la Tesis Profesional intitulada "INCONSTITUCIONALIDAD DEL SECUESTRO DE LA CONTABILIDAD EN LA VISITA DOMICILIARIA", elaborada por el alumno QUEZADA GALVEZ ROBERTO.

La tesis de referencia denota en mi opinión una investigación exhaustiva y, en consecuencia, el trabajo profesional de referencia reúne los requisitos que establecen los artículos 18, 19, 20, 26 y 28 del vigente Reglamento de Exámenes de nuestra Universidad.

Aprovecho la oportunidad para reiterar a usted las seguridades de mi consideración más distinguida.

A T E N T A M E N T E,
"POR MI RAZA HABLARA EL ESPÍRITU"
El Universitario a. D. F. Mayo 1 de 1997.

LIC. IGNACIO MELÉN SUÍZAR
Profesor Asociado al Seminario de
Derecho Constitucional y de Amparo

SECRETARÍA DE EDUCACIÓN PÚBLICA

A mi madre:
GUADALUPE GALVEZ RAMIREZ
como testimonio de gratitud por
haber hecho de mí un hombre de
bien, útil a la sociedad.

A mi abuela:
FLORENCIA RAMIREZ JIMENEZ
por su amor incondicional
a pesar de la distancia.

Al Licenciado:
OCTAVIO FLORES
como muestra de agradecimiento
por su amistad y ayuda en
todo momento.

I N D I C E

	pág.
INTRODUCCION.....	i

CAPITULO PRIMERO

CONTROL CONSTITUCIONAL

1.- ANTECEDENTES.....	1
2.- EL CONTROL CONSTITUCIONAL.....	11
3.- EL CONTROL DE LEGALIDAD.....	16
4.- CONTROL CONSTITUCIONAL POR ORGANO POLITICO.....	19
5.- CONTROL POR ORGANO JUDICIAL.....	24
a) POR VIA DE ACCION.....	26
b) POR VIA DE EXCEPCION.....	28
6.- LOS EFECTOS DEL CONTROL.....	33

CAPITULO SEGUNDO

INVIOlavILIDAD DEL DOMICILIO COMO GARANTIA INDIVIDUAL

1.- EL DOMICILIO.....	36
2.- EL DOMICILIO FISCAL.....	48
3.- PROTECCION CONSTITUCIONAL DEL DOMICILIO.....	53
4.- EL CATEO.....	66

5.- DIFERENCIAS ENTRE EL CATEO Y LAS VISITAS DOMICILIARIAS...73

CAPITULO TERCERO

LA VISITA DOMICILIARIA

1.- CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.....	80
2.- ORDEN DE VISITA.....	88
3.- PRACTICA DE LA VISITA DOMICILIARIA.....	112
4.- ACTAS PARCIALES.....	122
5.- ULTIMA ACTA PARCIAL.....	128
6.- ACTA FINAL.....	134
7.- VALOR PROBATORIO DE LAS ACTAS.....	135
8.- IMPUGNACION DE LA ORDEN DE VISITA.....	138

CAPITULO CUARTO

INCONSTITUCIONALIDAD DEL SECUESTRO DE LA CONTABILIDAD EN LA VISITA DOMICILIARIA

1.- CONTABILIDAD FISCAL.....	142
2.- REGLAS RELATIVAS A LA OBLIGACION DE LLEVAR CONTABILIDAD.....	147
3.- LUGAR DE CONSERVACION DE LA CONTABILIDAD.....	155
4.- SECUESTRO DE LA CONTABILIDAD.....	159
5.- CASOS EN QUE PROCEDE EL SECUESTRO DE LA CONTABILIDAD POR PARTE DE LA AUTORIDAD.....	161

6.- INCONSTITUCIONALIDAD DEL SECUESTRO DE LA CONTABILIDAD POR PARTE DE LA AUTORIDAD FISCAL.....	164
7.- REFORMAS AL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION, PUBLICADAS EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACION CON FECHA DEL 15 DE DICIEMBRE DE 1995, RELATIVAS AL SECUESTRO DE LA CONTABILIDAD.....	175
CONCLUSIONES.....	183
BIBLIOGRAFIA.....	189

INTRODUCCION

Las atribuciones constitucionales en favor de la autoridad hacendaria para penetrar en el domicilio de los particulares con el fin de verificar que se han cumplido con las disposiciones fiscales, no es una facultad arbitraria, pues, el artículo 16 consagra en favor de los particulares la garantía de seguridad jurídica de protección al domicilio. El artículo 16 constitucional, establece una serie de requisitos obligatorios para que la autoridad pueda penetrar justificadamente en el domicilio de los particulares.

En el presente trabajo tratare de los diversos tipos de domicilio que protege la Constitución Política Mexicana. De la misma manera se analizarán cada uno de los requisitos que establece el artículo 16 constitucional, para la práctica de visitas domiciliarias, y los que establece el Código Fiscal de la Federación.

Por otra parte se estudian las diferentes doctrinas que se han escrito en relación con la protección constitucional del domicilio; las que restringen esa protección constitucional y las que por el contrario consideran que la protección consagrada en el artículo 16 de la Ley Suprema abarca a cualquier recinto privado.

Otra cuestión también importante, es la diferencia que existe entre las visitas domiciliarias ordenadas por autoridad administrativa; y los cateos ordenados por la autoridad judicial. En el presente trabajo se analizan las características propias de cada figura y el fin que persiguen con su realización.

Queremos hacer mención que el tema de nuestro trabajo "INCONSTITUCIONALIDAD DEL SECUESTRO DE LA CONTABILIDAD EN LA VISITA DOMICILIARIA", lo iniciamos antes de que fuera reformado el Código Fiscal de la Federación, y en especial el artículo 45 que permitía a los visitadores el secuestro de la contabilidad cuando se dieran los supuestos que el mismo artículo establecía.

En este trabajo se estudian los supuestos en que la autoridad podía recoger la contabilidad del contribuyente, su inconstitucionalidad establecida en la jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, y la exposición de motivos para la reforma al artículo 45 del Código Fiscal de la Federación.

CAPITULO PRIMERO

CONTROL CONSTITUCIONAL

1. ANTECEDENTES.

Es necesario afirmar provisionalmente, que el juicio de amparo es una institución defensora de la Constitución y de las garantías individuales, que tiene su fundamento en los artículos 103 y 107 constitucionales, pero es necesario referirnos a sus antecedentes históricos, para comprender la evolución del control constitucional instituido en las diferentes constituciones que han regido la vida política de México.

En la Constitución de 1824, no encontramos ninguna institución encargada de velar de la tutela de la Constitución y de las leyes. El maestro Noriega Cantú señala que la Constitución de 1824; en el artículo 137 fracción V, inciso 6 una disposición que dice: "Las atribuciones de la Corte Suprema de Justicia, son las siguientes: V...conocer...6 de las causas del almirantazgo y de las infracciones de la Constitución y leyes generales, según prevenga la ley." (1) Y aclara "Este artículo, como he dicho; fue tomado de uno similar de la

(1) Alfonso Noriega. Lecciones de Amparo. Tercera Edición. Editorial Porrúa, S.A. México, 1991. pág. 87.

Constitución de los Estados Unidos de Norteamérica y pudo servir, como también he apuntado para construir la teoría de la Supremacía de la Constitución Federal y el control jurisdiccional de las leyes y actos de las autoridades; pero nunca se llegó a expedir la ley reglamentaria a que se refiere el mencionado artículo 137, ni tampoco, es necesario reconocerlo, los hombres de esa época tenían conocimiento del sistema como lo demostraron en un caso concreto que se presentó y al cual he de referirme más adelante." (2)

Como se puede observar si bien es cierto, que el mencionado artículo 137 fracción V, inciso 6 atribuía a la Corte Suprema de Justicia, el conocer de las infracciones a la Constitución nunca llegó a expedirse la ley reglamentaria que viniese a reglamentar el artículo 137.

Es la Constitución de 1836 donde aparece por primera vez un sistema de protección a la constitucionalidad de las leyes de tipo político. Este se inspiró en el Senado Conservador Francés ideado por Sieyès. Al respecto comenta el maestro Tena Ramírez "por primera vez en nuestra historia constitucional, la Constitución centralista de 36 se encaró con el problema

(2) Alfonso Noriega. Op. cit. pág. 87.

de la defensa de la Constitución y pretendió resolverlo mediante la institución de un órgano político llamado el Supremo Poder Conservador, que se componía de cinco miembros, elegidos mediante selecciones por las Juntas Departamentales, la Cámara de Diputados y el Senado; de esos cinco individuos debía renovarse uno cada dos años." (3)

La virtud de este primer intento de control constitucional radica en el hecho de haber sido una regulación encauzada al control de la Ley Suprema, respecto a los actos de las autoridades estatales, al respecto el maestro Tena Ramírez señala: "La Constitución de Las Siete Leyes de 36 tuvo el mérito de poner de relieve la importancia del control de la constitucionalidad y de este modo sirvió de estímulo para que otros corrigieran y mejoraran el sistema que proponía. Frente al órgano político, cuyo fracaso parecía evidente, se pensó en el órgano judicial para servir de titular de la defensa constitucional." (4)

De una manera general, se puede observar que el Supremo Poder Conservador no cumplió con su tarea de ser un medio de control constitucional por ser un órgano con facultades

(3) Tena Ramírez, Derecho Constitucional Mexicano. Vigésimacuarta Edición. Editorial Porrúa, S.A. México, 1990. pág. 495.

(4) Tena Ramírez. Op. cit. pág. 495.

superiores a los demás poderes establecidos, creandose un desequilibrio entre si siendo el censor de los actos de los demás, el cual no era responsable de sus acciones más que a Dios y a la opinión pública y sus individuos en ningún caso podrán ser juzgados ni reconvencidos por sus opiniones.

El Supremo Poder Conservador origino multiples conflictos y criticas lo que origino reformas a las Siete Leyes y en especial, las del Supremo Poder Conservador. Uno de los distinguidos miembros de la Comisión de reformas fue José Fernando Ramirez, que inspirado en la obra de Tocqueville, La Democracia en America decia "Una obra moderna, que hizo mucho ruido en Francia, casi se ocupa toda en demostrar que la paz y la tranquilidad de la República del Norte, no se debe a otra cosa que a la influencia que ejerce en ella su Corte de Justicia... yo, como he dicho antes, no estoy por la existencia del Supremo Poder Conservador: ninguna otra medida podia en mi concepto reemplazar su falta, que conceder a la Suprema Corte de Justicia una nueva atribución por la que cuando cierto número de diputados, de senadores, de Juntas Departamentales, reclamen alguna ley o acto del ejecutivo, como opuesto a la Constitución, se diese a ese reclamo el caracter de contencioso y se sometiese el fallo de la Corte de Justicia." (5)

(5) Tena Ramirez. Op. cit. pág. 495.

En Yucatán en 1840, Don Manuel Crescencio Rejón elaboro un proyecto de Constitución que establecía el control de la constitucionalidad a través de la Corte Suprema de Justicia para oponerse a la providencia anticonstitucional del Congreso y del Poder Ejecutivo, en las ofensas que se hagan a los derechos políticos y civiles de los habitantes del Estado. Al respecto el maestro Noriega Cantú señala "Rejón establecía un sistema de control de tipo jurisdiccional, por medio del cual la Suprema Corte de Justicia podía amparar en el goce de sus derechos, a los particulares contra actos del poder Ejecutivo, cuando éstos fueran contrarios a la Constitución y aún más, estableció con precisión que la sentencia que dictare, tendría los efectos relativos de la cosa juzgada, anticipando de esta forma, la conquista fundamental que como hemos de precisar, logró Mariano Otero con la fórmula que ha recibido su nombre." (6)

En 1842 se formo una comisión, que se encargaría de reformar la Constitución de 1836. Pronto la Comisión se dividió entre centralistas y federalistas, siendo estos últimos los que formaron la minoría integrada por Espinosa de los Monteros, Muños Ledo y Mariano Otero.

(6) Noriega Cantú. Op. cit. pág. 95.

Entre las características que destacan del proyecto de la minoría, es el hecho de haber creado un sistema mixto de tipo político y judicial de defensa a la Constitución.

El maestro Noriega Cantú señala "El sistema que propugnaba la Comisión minoritaria de 1824, tenía un carácter mixto bien claro toda vez que mientras que en la fracción I del artículo 81, sometía, a la consideración de la H. Suprema Corte de Justicia autoridad jurisdiccional los reclamos que se hicieran valer por cualquier persona a quien, los poderes legislativo y ejecutivo hubieran privado de alguna de sus garantías individuales en la fracción II del mismo artículo en lo que se refiere al control de la constitucionalidad de las leyes, confiaba al Congreso Federal los reclamos que se hicieran valer en contra de las leyes expedidas por las legislaturas y a la mayoría de las legislaturas, la revisión de las leyes inconstitucionales expedidas por el Congreso General." (7)

Desgraciadamente el proyecto desagradó a Santa Anna, que por aquel entonces era el Presidente de la República, disolviendo el Congreso y por consiguiente la aprobación de la Ley Fundamental.

(7) Noriega Cantú Op. cit. pág. 97.

En 1846 inicio sus sesiones un nuevo Congreso Constituyente, el cual se encontraba dividido radicalmente en dos tendencias: unos propugnaban por el restablecimiento de la Constitución de 1824 y los otros al igual que los primeros por el restablecimiento de la Constitución de 1824; pero, estableciendo en su texto reformas fundamentales.

Don Mariano Otero que se encontraba en el grupo que proponía el restablecimiento de la Constitución de 1824 pero, reformandola en forma fundamental, decia en su voto particular "Yo no he vacilado en proponer al Congreso que eleve a grande al Poder Judicial de la Federación dándole el derecho de proteger a todos los habitantes de la República, en el goce de los derechos que les aseguren la Constitución y las leyes constitucionales, contra todos los atentados del Ejecutivo o del Legislativo, ya de los Estados o de la Unión." (8) El Congreso aprobo el voto de Don Mariano Otero, con el nombre de Actas de Reformas.

Así pues, el voto de Don Mariano Otero quedo consignado en el artículo 25 de la Ley Fundamental, dando nacimiento al juicio de amparo. Es de gran importancia el voto particular de Don Mariano Otero pues en el se establecen las características

(8) Noriega Cantú. Op. cit. pág. 98.

esenciales del juicio de amparo al establecer que... "Los Tribunales de la Federación ampararán a cualquier habitante de la República en el ejercicio y conservación de los derechos que le conceda esta constitución y las leyes constitucionales, contra todo ataque de los poderes Legislativo y Ejecutivo, ya de la Federación, ya de los Estados, limitandose dichos tribunales a impartir su protección en el caso particular sobre que verse el proceso, sin hacer ninguna declaración general, respecto de la ley o del acto que lo motivare..."

Como se puede ver en el voto particular de Don Mariano Otero, ya se consignan los principios de instancia de parte agraviada y el de la relatividad de las sentencias; principios rectores del juicio de amparo.

Sin embargo, no se creó ninguna ley reglamentaria que fijara las garantías individuales y su inviolabilidad.

Es en la Constitución de 1857 donde el juicio de amparo logró adquirir su fisonomía propia como una institución defensora de la Constitución y de las garantías individuales de tipo exclusivamente jurisdiccional.

La Comisión de Constitución de 1856-1857, se inspiró en las ideas expresadas del voto de la minoría y especialmente del artículo 25 del acta de reformas, al establecer en el artículo 102 las ideas formuladas por Don Mariano Otero. Sin embargo, se apartaba en dos cuestiones de gran importancia: a través del artículo 102 se daba competencia a la Federación en forma exclusiva y a los Estados de manera conjunta con la Federación de las violaciones a la Constitución y de las garantías individuales. Así mismo, se otorgaba una intervención esencial a un jurado compuesto por vecinos del lugar.

En los debates que se celebraron por obra de Don Melchor Ocampo, se había eliminado la intervención de los tribunales locales en el juicio de amparo, quedando por otra parte consagrado en la Constitución la intervención del jurado popular.

El maestro Noriega Cantú comenta: "Conviene antes de continuar esta breve narración de la historia de nuestro juicio de amparo en el constituyente de 1857, hacer notar que en los artículos aprobados por gran mayoría, existían dos cosas, al parecer inexplicables: en primer lugar se había eliminado, por obra de Ocampo, la intervención de los tribunales locales en el juicio de amparo, sin que el hecho hubiera motivado ningún

comentario, en favor o en contra; por lo que debemos pensar que tiene razón el distinguido constitucionalista Felipe Tena Ramírez, cuando afirma: "que parece ser que la situación paso inadvertida por la Asamblea." Por otra parte, en el segundo lugar, por una mayoría de 56 votos contra 27, se aprobó el nuevo artículo 102 que consagraba la intervención del jurado popular, en el juicio de amparo, el cual debía estar compuesto de vecinos del Distrito a que correspondía la parte actora, requisito que, al decir de Rabasa, habría echado a perder la institución cuyo papel no se comprende en juicio de esta naturaleza." (9)

Y más adelante agrega "aprobados de esta manera absurda los artículos relativos al juicio de amparo, el constituyente encargó al Ciudadano León Guzmán, como único miembro de la Comisión de estilo, redactara la minuta de la Constitución. Así pues, el señor Guzmán quien en realidad, sin ayuda de nadie, dio a nuestro Código Político la forma que en definitiva tuvo. El caso fue que el trascendental artículo 102 que establecía el jurado popular para la resolución del juicio de amparo, no se había consignado en el texto de la Carta Fundamental." (10)

(9) Noriega Cantú. Op. cit. pág. 107.

(10) Noriega Cantú. Op. cit. pág. 108.

Es así como el control constitucional a través de la historia de México, ha pasado por diversas etapas que van desde el control de tipo político establecido por la Constitución centralista de 1836, a uno de tipo mixto ideado por Don Mariano Otero, hasta el jurisdiccional que consagro las Constituciones de 1857 y 1917.

2. EL CONTROL CONSTITUCIONAL.

El control constitucional se encuentra establecido en los artículos 103 y 107 constitucionales, por medio de los cuales permite a los particulares intervenir directamente en el control constitucional de las leyes y actos contrarios a la Constitución.

El artículo 103 de la Constitución establece lo siguiente:
"Los tribunales de la Federación resolverán toda controversia que se suscite:

- I. Por leyes o actos de la autoridad que violen las garantías individuales;
- II. Por leyes o actos de la autoridad federal que vulneren o restrinjan la soberanía de los Estados o la esfera de competencia del Distrito Federal, y
- III. Por leyes o actos de las autoridades de los Estados o del

Distrito Federal que invadan la esfera de competencia de la autoridad federal."

Por otra parte el artículo 107 de la Constitución establece lo siguiente:

I. "El juicio de amparo se seguira siempre a intancia de parte agraviada:

II. La sentencia será siempre tal, que sólo se ocupe de individuos particulares, limitandose a ampararlos y protegerlos en el caso especial sobre el que verse la queja, sin hacer una declaración general respecto de la ley o acto que la motivare;"

Como puede verse el gobernado a través del juicio de amparo puede impugnar los actos de autoridad cuando se afecte en su esfera jurídica, alguna de las tres fracciones del artículo 103 constitucional. De tal suerte corresponde al Poder Judicial de la Federación resolver en cada caso concreto, si una ley o acto de autoridad violan en perjuicio del particular, que solicito el amparo, algún precepto que la Ley Fundamental le otorga, limitandose a amparalo en el caso concreto sobre el que verse la queja, sin hacer declaración general respecto de la ley o acto que la motivare.

El maestro Ignacio Burgoa señala sobre el control constitucional lo siguiente: "En resumen, el juicio de amparo, que tiene como finalidad esencial la protección de las garantías del gobernado y el régimen competencial existente entre las autoridades Federales y las de los Estados, extiende su tutela a toda la Constitución al través de la garantía de legalidad consagrada en el artículo 16, según dijimos. Es cierto que esta tutela se imparte siempre en función del interés particular del gobernado, ya que sin la afectación de éste por un acto de autoridad el amparo es improcedente; pero también es verdad que por modo concomitante o simultáneo, al preservar dicho interés, mantiene y hace respetar el orden constitucional. De ahí que el control de la Constitución y la protección del gobernado frente al poder público, sean los dos objetos lógicos y jurídicamente inseparables para integrar la teleología del juicio de amparo. Este, por ende, se ostenta como el medio jurídico de que dispone cualquier gobernado para obtener, en su beneficio; la observancia de la Ley Fundamental contra todo acto de cualquier órgano del Estado que viole o pretenda violarla." (11)

Sin embargo, para algunos autores el juicio de amparo no es un medio de control constitucional que en forma directa

(11) Ignacio Burgoa. El juicio de Amparo. Vigésimo octava Edición. México, 1991. Editorial Porrúa. S.A. pág. 148.

proteja a la Constitución de las posibles violaciones que en su contra cometan las autoridades. Para que ese medio de control se ejercite es necesaria la intervención de un particular, que debe ser quién en su persona haya sufrido un agravio directo y personal causandole un perjuicio en sus garantías individuales; y sólo se establece la violación a esa ley en virtud de la persona. La sentencia que se dicte es la de amparar y proteger a la persona que solicito el amparo y se establece la violación a la Constitución, respecto a los gobernados que no acudieron al medio de control.

El maestro Tena Ramirez señala lo siguiente: "Las ideas capitales sobre las que se erige el juicio de amparo, expresadas con singular nitidez en la fórmula de Otero y que todavía sobreviven en la Constitución, son las tres siguientes:

1. El juicio se sigue a petición de la parte agraviada por el acto inconstitucional; 2. esa parte agraviada tiene que ser un individuo particular; 3. la sentencia se limitará a resolver el caso concreto, sin hacer declaraciones generales respecto de la ley o el acto que motivare la queja. Esas ideas informan de acentuado individualismo la institución del amparo, en grado tal que si la estudiamos sin prejuicios habremos de

convenir en que no se trata en realidad de un sistema de defensa directa de la constitucionalidad, sino de defensa primordial del individuo frente al Estado, que se resuelve en defensa secundaria y eventual de la Constitución." (12)

Y más adelante agrega "salvo el caso del artículo 105, restringido a los conflictos constitucionales entre los poderes de un mismo Estado, la defensa de la Constitución sólo puede hacerse en México en el juicio de amparo; la defensa así lograda es primordialmente del individuo y sólo indirecta, secundaria y limitadamente de la Constitución." (13)

Por nuestra parte creemos que el control constitucional ejercido por el Poder Judicial a través del juicio de amparo ha logrado sobrevivir a través de la historia, por el hecho de haber sido un sistema de defensa a la Constitución sin atacar a las autoridades, concretándose a las violaciones cometidas por la autoridad en perjuicio de los gobernados en sus garantías individuales. Siendo de esta manera, el medio de control constitucional que mejor se ha adaptado a nuestra realidad económica, política y social. Y aunque sus alcances se limiten

(12) Tena Ramirez. Op. cit. pág. 512.

(13) Tena Ramirez. Op. cit. pág. 519.

a proteger al particular agraviado en sus garantías individuales, no deja de ser un control constitucional de tipo jurisdiccional. De esta manera se evita el peligro de crear un poder supremo, que ha pretexto de interpretar la Constitución, no se pierda el equilibrio que existe entre los Poderes de la Unión.

3. EL CONTROL DE LEGALIDAD.

Hemos visto que el control constitucional a través del amparo tiene como objeto esencial tutelar la Constitución de las posibles violaciones que cometan las autoridades, en los diversos casos en que esta establecido la procedencia del amparo en el artículo 103 constitucional. Sin embargo, el control constitucional se ha ampliado no solamente a proteger la Constitución, sino a proteger los mandamientos jurídicos secundarios a través de la garantía de legalidad en asuntos penales y civiles; pero posteriormente por reforma a la Constitución se haya ampliado a la materia administrativa y laboral, cuando las resoluciones no se dicten conforme a las leyes, haciendo una correcta aplicación de la ley aplicable al caso que señala el artículo 14 constitucional.

Pero no solamente el artículo 14 constitucional que contiene el principio de legalidad, sino también el 16 que en primera

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

El amparo en los proyectos de Don Manuel Crescencio Rejón y Don Mariano Otero se establecía como una institución defensora de la legalidad y de la Constitución, orientación que cambio en la Constitución de 1857, "donde al suprimir la expresión referente a la legalidad y al limitar la procedencia del juicio a la defensa de las garantías individuales y del orden federal, se relacionó el amparo exclusivamente con la Constitución."(14)

Sin embargo, a través del artículo 14 que establecía que nadie podrá ser juzgado ni sentenciado sino por leyes exactamente aplicadas al hecho. "Pronto se esgrimió por los litigantes, y se hizo triunfar ante la Corte, la tesis de que la garantía de que se habla, resultaba infringida cuando la ley no se aplicaba exactamente; desde entonces el juez constitucional tuvo que examinar en el amparo si el juez común aplicaba o no exactamente la ley ordinaria, lo que equivalía a conocer de la legalidad de la actuación judicial, de las violaciones a

(14) Tena Ramírez. Op. cit. pág. 525.

leyes ordinarias, tal como se había propuesto por Rejón y por Otero." (15)

El maestro Ignacio Burgoa señala "En efecto, este artículo, al través de los conceptos causa legal del procedimiento y fundamentación y motivación de la misma, contiene una garantía de legalidad frente a las autoridades en general, haciendo consistir los actos violatorios ya no en privación, como lo hace el artículo 14, sino en una mera molestia, por lo que su alcance es mucho mayor. En esta forma, siendo procedente el amparo por violación de las garantías individuales cometidas por cualquier autoridad (art. 103, fracción I), y conteniendo el artículo 16 constitucional en su primera parte la de legalidad, en los términos ya apuntados, resulta que dicho medio de control tutela, al través de la preservación de dicha garantía, todos los ordenamientos legales, ensanchando así su naturaleza teleológica, que no solamente estriba en controlar el orden constitucional, como lo dejamos asentado con antelación." (16)

Por su parte el maestro Arellano García dice "En el medio mexicano el juicio de amparo, conforme a la fracción I del

(15) Tena Ramírez. Op. cit. pág. 525.

(16) Ignacio Burgoa. Op. cit. pág. 150.

artículo 103 constitucional y según el artículo 1o. fracción de la ley de amparo, que reproduce el dispositivo constitucional procederá por leyes o actos de autoridad que violen garantías individuales. A su vez, los artículos 14 y 16 constitucionales consagran, con diversas características la garantía de legalidad. Por tanto, mediante la invocación de tales artículos 14 y 16 constitucionales, el juicio de amparo no sólo controla la legalidad de la actuación de la citada autoridad estatal." (17)

4. CONTROL CONSTITUCIONAL POR ORGANO POLITICO

Todo pueblo en el devenir de su historia trata de establecer los medios jurídicos idóneos que lo lleven a una realización pacífica de sus fines, los cuales generalmente pueden ser de índole muy variada. De esta manera se busca introducir en un documento jurídico superior los ideales que reflejen los anhelos alcanzados, delimitando las atribuciones tanto de los gobernados como de los gobernantes. Es así como nacen las constituciones que pueden ser escritas o no escritas y es el ordenamiento fundamental en el que se establecen los derechos públicos de los gobernados.

(17) Arellano García. El Juicio de Amparo. Segunda Edición. Editorial Porrúa, S.A. México, 1983. pág. 272.

Sin embargo, de nada servirían sino existiera un sistema que garantizara su cumplimiento pues quedaría como meras declaraciones de buena voluntad por parte de las autoridades; pues como establecía Sieyès ... "una Constitución (decía) es un verdadero cuerpo de leyes obligatorio, o bien no es nada ... Y si la Constitución es un cuerpo de leyes obligatorio, por su propia naturaleza, es necesario determinar quien es su guardián, el que garantice su fiel cumplimiento. Un olvido de este género (el de no señalar a dicho guardián), sería inconcebible, en el orden civil y por tanto, sería aún más grave y absurdo, en el orden político. Las leyes cualesquiera que ellas sean, suponen, por principio, la imposibilidad de una infracción y, con ello, la necesidad de su observancia. En esa virtud. ¿ a quien debe corresponder el conocimiento de las demandas que se hagan valer por infracciones a la Constitución? ¿ Acaso a la magistratura civil ? No afirma Sieyès, (con evidente buen sentido), es necesario que exista un poder especial, un organismo específico, con facultades expresas y esto precisamente lo que el pretendía crear, con la formación del jurado o curia constitucional." (18)

Sieyès encargo este jurado o curia constitucional a un Senado Conservador que sería como una especie de poder especial,

(18) Noriega Cantú. Op. cit. pág. 28.

al lado de los otros poderes, el cual tendría las siguientes funciones: "...se trata de un verdadero tribunal de casación, en el orden constitucional y, al mismo tiempo, de un autentico taller, que tenia como propósito, el estudio e investigación de las proposiciones para reformar la Constitución. En fin (concluia), se trata de un instrumento de la moral y político, para la defensa de los derechos del hombre, de las libertades públicas." (19)

Estas ideas de Sieyès tuvieron una gran influencia en los constituyentes de 1836, al establecer el Supremo Poder Conservador. El maestro Ignacio Burgoa señala sobre el Supremo Poder Conservador lo siguiente: "El sistema de control constitucional por órgano político, dentro del cual podemos catalogar al Jurado Constitucional ideado por Sieyès y al omnimodo Poder Conservador de la Constitución centralista de 1836, generalmente revela la existencia de un cuarto poder al cual está encomendada la protección del orden establecido por la Constitución, finalidad que también suele adscribirse a algún órgano en que se deposite cualquiera de los tres poderes clásicos del Estado. Se caracteriza el sistema de que hablamos, en que la petición o solicitud de declaración de inconstitucionalidad de un acto o de una ley la hacen las mismas autoridades contra

(19) Noriega Cantú. Op. cit. pág. 28.

aquella o aquellas responsables de la violación. Por otra parte, el procedimiento observado para hacer la declaración mencionada no es contencioso, es decir, en él no se entabla una verdadera contienda o controversia entre el órgano peticionario y la autoridad controventora de la Constitución, sino que estriba en un mero estudio hecho por el poder controlador acerca de la ley o acto reclamado, con el fin de concluir si son constitucionales o no. Por último, la resolución pronunciada no reviste el carácter de una sentencia, ya que ésta recae únicamente en los procedimientos de contención, teniendo aquella efectos erga omnes, esto es, generales y absolutos." (20)

Este sistema de tipo político, confía el control constitucional a un órgano especial que tiene la misión principal y exclusiva de anular los actos o leyes inconstitucionales. Para ello se establece un órgano con facultades superiores a los tradicionalmente establecidos.

Respecto a las características del control constitucional por órgano político el maestro Arellano García señala las siguientes:

"A) El control de la Constitución, desde el punto de vista formal no es jurisdiccional pues, la tutela a la ley fundamental no

(20) Ignacio Burgoa. Op. cit. pág. 158.

no se confiere al Poder Judicial.

B) Desde el punto de vista material, el control no se ejerce mediante el desempeño de una función controvertida para ser resuelto en forma de juicio. El órgano de control es autónomo y es independiente para decidir conforme a la confrontación que el haga entre el acto o la ley inconstitucional y el documento supremo.

C) Los diversos órganos del Estado, cuyos actos o leyes pueden ser estimados inconstitucionales por el órgano político se hallan en una situación de subordinación al control político.

D) Se engendra una situación de antagonismo entre el órgano que ejerce el control y el órgano estatal cuya actuación esta sujeta a ese control pues, la iniciativa de la declaración de inconstitucionalidad no ha sido entregada al órgano controlador.

E) Los efectos de la declaración de inconstitucionalidad en el control por órgano político, conforme a las experiencias mencionadas por el maestro Tena Ramírez, se generalizan y se neutraliza para siempre la ley impugnada de inconstitucionalidad. Los efectos son erga omnes." (21)

(21) Arellano García. Op. cit. pág. 277.

5. CONTROL POR ORGANISMO JUDICIAL.

Este sistema de control constitucional esta determinado por el hecho de ser el poder judicial el encargado de verificar que los actos y leyes de la autoridad se apegan a la Constitución. Así lo determina el artículo 103 constitucional al establecer: Los tribunales de la Federación resolverán toda controversia que se suscite:

I. Por leyes o actos de la autoridad que violen las garantías individuales;

II. Por leyes o actos de la autoridad federal que vulneren o restrinjan la soberanía de los Estados o la esfera de competencia del Distrito Federal, y

III. Por leyes o actos de las autoridades de los Estados o del Distrito Federal que invadan la esfera de competencia de la autoridad federal.

Por medio del juicio de amparo, los jueces de distrito, los tribunales colegiados de circuito, los tribunales unitarios de circuito y la Suprema Corte de Justicia de la Nación conocen de violaciones a la Constitución por parte de las autoridades.

Sobre el control por órgano judicial de la Constitución el maestro Noriega Cantú señala "Este sistema se caracteriza

por el hecho básico de confiar, precisamente a los jueces, el ejercicio de la función del control de la constitucionalidad. Verificar la conformidad de una ley con la Constitución lo he dicho con anterioridad es realizar un acto de naturaleza judicial. Es natural que tal acto sea llevado a cabo por un juez, pero surgen dificultades cuando se trata de escoger a dicho juez y de presentar la forma en la que debe ser apelado." (22)

Para el maestro Ignacio Burgoa las características del sistema judicial son las siguientes:

1. La protección constitucional se confiere a un órgano judicial con facultades expresas para impartirla, o se ejerce por las autoridades judiciales en observancia del principio de supremacía de la ley fundamental;
2. La petición de inconstitucionalidad incumbe a cualquier gobernado que mediante una ley o acto de autoridad estricto sensu sufre un agraviado en su esfera jurídica;
3. Ante el órgano judicial de control se substancia un procedimiento contencioso (juicio o proceso) entre el sujeto específico agraviado y el órgano de autoridad de quién proviene el acto (lato sensu) que se impugna, o bien dentro de los

(22) Noriega Cantú. Op. cit. pág. 40.

procedimientos judiciales comunes. la autoridad ante la que se ventilan. prescinde de la aplicación u observancia de la ley o acto stricto-sensu que se haya acatado por inconstitucionalidad por el agraviado:

4. Las decisiones que en uno y otro caso de los apuntados anteriormente emite el órgano de control, sólo tienen efecto en relación con el sujeto petionario en particular, sin extenderse fuera del caso concreto en relación con el cual se haya suscitado la cuestión de inconstitucionalidad." (23)

a) POR VIA DE ACCION

Hemos visto en los capítulos precedentes de una manera general, como las diversas constituciones que han regido la vida política de México, han establecido en sus preceptos instituciones encargadas de garantizar las posibles violaciones a la Constitución. Asimismo, quedo establecido que despues de varios ensayos de control constitucional de tipo político y mixto; quedo establecido definitivamente el control constitucional de tipo jurisdiccional en las Constituciones de 1857 y 1917.

(23) Ignacio Burgoa. Op. cit. págs. 159 y 160.

Asimismo establecimos que el medio jurídico de defensa de la Constitución es el juicio de amparo, que ejerce el particular ante el poder judicial de la federación cuando a sido afectado a través de un acto que ha violado la Constitución, en los términos establecidos en los artículos 103 y 107 de la Constitución.

La forma de ejercer el control constitucional puede ser de dos maneras: por vía de acción y por vía de excepción. El control constitucional por vía de acción es el ejercicio de un derecho subjetivo público por el particular ante autoridad distinta de la que cometio el agravio a las garantías individuales, mediante un verdadero proceso judicial, la litis en cuestión, será determinar, si la autoridad responsable viola un derecho contenido en la Constitución en perjuicio del particular, limitandose la sentencia a amparar y proteger al quejoso en el caso especial sobre el que verse la queja, sin hacer declaraciones generales.

El maestro Ignacio Burgoa señala que "el control por vía de acción se desarrolla en forma de un verdadero proceso judicial distinta de aquella que incurrió en la violación." (24)

(24) Ignacio Burgoa. Op. cit. pág. 160.

Por su parte el maestro Noriega Cantú, señala "se intenta un verdadero proceso judicial en relación con la ley impugnada como inconstitucional. En otras palabras, existe una acción cuyo ejercicio puede ser intentado por los particulares, o bien por algunas entidades públicas, de acuerdo con el sistema que se adopte." (25)

De lo expuesto podemos concluir que este sistema de control constitucional por vía de acción esta determinado por el hecho de ser un medio jurídico de defensa de la Constitución exclusivamente a favor de los particulares que han sufrido en sus garantías individuales algún agravio por parte de las autoridades.

b) POR VIA DE EXCEPCION

Por el contrario el control constitucional por vía de excepción, lo ejerce el particular que considera que le es contrario a la Constitución no por medio del juicio de amparo, sino en un proceso ordinario de cualquier orden, ante el órgano que conoce de la controversia, se plantea el problema de la constitucionalidad de la ley que se aparta de los lineamientos de la Constitución. El juez común trata de resolver si la ley que se impugne es inconstitucional o no, independientemente de que exista la posibilidad de que el ordenamiento jurídico

(25) Noriega Cantú. Op. cit. pág. 40.

prevea la existencia de recursos extraordinarios para elevar el conocimiento del problema particular de la inconstitucionalidad al conocimiento de otros tribunales de jerarquías superiores.

El maestro Ignacio Burgoa sobre el control constitucional por vía de excepción señala: "Los sistemas de control jurisdiccional por vía de excepción que también suelen denominarse de control difuso ostentan como nota relevante, según se habra advertido, el auto-control de la constitucionalidad, es decir, que son los mismos jueces, de cualquier categoría que sean, los que, por peritación aplicativa de una ley secundaria opuesta a la Constitución, tutelan está en cada caso concreto, mediante la adecuación de sus decisiones a los mandamientos del Código Fundamental." (26)

El maestro Mariano Azuela señala "en determinado momento del desarrollo de la actividad judicial, sea cuando va a pronunciarse un auto, o una resolución interlocutoria, o la sentencia definitiva misma, se suscita la posibilidad de aplicar una ley de contenido contrario a la norma constitucional, el juez reconoce que la ley en cuestión es anticonstitucional, se niega a aplicarla y dicta su resolución teniendo presente

(26) Ignacio Burgoa. Op. cit. pág. 161.

exclusivamente la norma de la Constitución, como si la ley que se promulgó infringiéndola no existiese; se dice entonces con expresiones que no nos satisfacen ampliamente por equivocadas, que ha controlado por vía de excepción la constitucionalidad de la ley." (27)

De la letra del artículo 133 constitucional se infiere que los jueces comunes de cada Estado están facultados para establecer si una ley es constitucional o no. Es una contradicción con lo previsto por los artículos 103 y 107 constitucionales donde tiene el Poder Judicial de la Federación el control de la Constitución.

Al respecto el maestro Tena Ramírez señala: "como se ve el art. 133 es, por cualquier lado que se le considere, un precepto oscuro, incongruente y dislocador de nuestro sistema. Tomado de la Constitución norteamericana, álla pudo justificarse como encaminada a impedir que los jueces de los Estados trataran de sobreponer su derecho al de la Unión, en una época en que el sistema federal contaba todavía con numerosos adversarios; pero si álla prospero el precepto, fue porque la defensa jurisdiccional de la Constitución se inicia ante los jueces locales y pasa después a la justicia federal mediante el recurso

(27) Mariano Azuela. Introducción al Estudio del Amparo. Segunda Edición. México, 1990. Editorial Porrúa. S.A. pág. 36.

de alzada, que vincula dentro de un sólo proceso las dos instancias desarrolladas sucesivamente ante las dos jurisdicciones. En México no era posible que medrara el art. 133, no sólo porque el constituyente de 57 tuvo buen cuidado de impedir la intervención de la justicia local en la defensa jurisdiccional de la Constitución, sino también porque falta aquí el eslabón entre las dos jurisdicciones, que es en Estados Unidos el recurso de alzada. De aquí que el art. 133 de nada sirva en la práctica y sólo suministre tema abundante para discusiones teóricas. Acaso fuera otro su destino si su ley reglamentaria (que nunca ha existido) le diera vida, suavizando sus efectos y encauzando su aplicación." (28)

Como puede observarse el mencionado artículo 133 constitucional, ha planteado el problema consistente en determinar si las cuestiones de inconstitucionalidad de leyes sólo pueden abordarse y definirse por la justicia federal a través del juicio de amparo, o si también pueden ser tratadas por cualquier autoridad judicial en acatamiento de la consabida obligación.

El problema ha sido resuelto por la jurisprudencia al establecer que sólomente en los casos en que alguna ley o

(28) Tena Ramírez. Op. cit. págs. 548 y 549.

Constitución contenga preceptos manifiesta y notoriamente, opuestos a la ley Suprema del país, los jueces de cada Estado tienen el deber de no aplicarla, adecuando sus fallos a los mandamientos de ésta.

Dice así el criterio del Primer Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito "La inconstitucionalidad de una ley sólo puede ser declarada por los tribunales del Poder Judicial de la Federación, dentro del juicio de amparo, conforme al artículo 103 de la Constitución Federal. Y los demás tribunales Federales o locales, sólo podrán abstenerse de aplicar una ley local, por estimarla inconstitucional, cuando su texto sea directamente violatorio de un mandato constitucional, sin necesidad de efectuar ninguna interpretación de ambos textos como sería, por ejemplo, el caso de que una ley local estableciese la pena de mutilación, prohibida explícitamente y sin necesidad de mayor exegésis, por el artículo 22 de la citada Constitución. Esta es, en efecto, la correcta interpretación de la disposición del artículo 133 de la Constitución Federal, y se ve que así debe ser, porque si todas las autoridades judiciales pudiesen declarar la inconstitucionalidad de las leyes, aun en los casos en que su declaración, requiriese de una interpretación más o menos sencilla, o más o menos complicada, de los textos, ello dejaría

a las autoridades legislativas y administrativas sin la posibilidad de plantear la cuestión en juicio de amparo, ante los tribunales del Poder Judicial Federal, cuando la declaración las lesionara en su carácter de autoridades, y dicha declaración no podría ser revisada por dicho Poder Judicial." (29)

6. LOS EFECTOS DEL CONTROL.

En México, los efectos del control por órgano jurisdiccional son: el declarar a petición de la parte agraviada por medio del juicio de amparo, si una ley o acto de autoridad, son contrarios o no a la Constitución. Limitandose dicho órgano a amparar y proteger al particular en el goce de sus derechos que le otorga la Constitución, sin hacer ninguna declaración general respecto de la ley o acto que la motivare.

El efecto primordial es el de declarar en el caso concreto, si una ley o acto de autoridad es violatorio de garantías individuales, sin hacer declaraciones generales. Por consiguiente, la ley o acto que haya sido impugnado de inconstitucionalidad, seguira rigiendo a todos los que estando comprendidos en sus preceptos no ocurrieron oportunamente al juicio de amparo. De esta manera se excluyen las apreciaciones

generales y se evita la derogación de la ley tachada de inconstitucionalidad.

Vemos pues que los efectos del control constitucional por órgano jurisdiccional, no son otra cosa que las ideas formuladas por Don Mariano Otero en lo que respecta al principio de relatividad de las sentencias.

Para el maestro Noriega Cantú la fórmula Otero "fue la más feliz solución al problema de la defensa de los derechos individuales: la sentencia protege de manera concreta al quejoso; no se hacen declaraciones de índole general; no se crean conflictos con el ejecutivo o con el legislativo; se cumple con el desideratum fundamental de la institución: proteger al individuo en sus derechos fundamentales." (30)

En los Estados Unidos al igual que en México, el control constitucional es de tipo jurisdiccional. Sin embargo, los efectos del control constitucional, son más amplios del sistema que rige en México. En los Estados Unidos cuando la Suprema Corte declara que una ley es inconstitucional, sus efectos no se contraen al caso concreto, sino que de una manera general la ley es derogada.

(30) Noriega Cantú. Op. cit. pág. 135.

Sobre este punto el maestro Carrillo Flores señala "una ley declarada inconstitucional muere total, definitivamente al primer golpe que le asesta la Suprema Corte, de manera más radical y completa que si el Congreso la hubiese derogado, ya que éste no puede revitalizarla; sólo una reforma de la Constitución, como en los casos celebres en la historia norteamericana de la esclavitud y del impuesto personal a los ingresos que reclamaron dos enmiendas expresas a la ley Suprema, tratándose de la esclavitud para confirmar la abolición de Lincoln y del impuesto sobre la renta para hacerlo posible." (31)

Al respecto el maestro Noriega Cantú señala "En el primer sistema, el poder judicial ordinario, o bien un tribunal especial constitucional, reconoce que la ley impugnada es contraria a la Constitución, dicha ley es anulada, lisa y llanamente, para todos los efectos y no solamente en relación con las partes en litigio. Tal es precisamente el sistema que se sigue en Suiza. Por otra parte, también existe el sistema de acuerdo con el cual, si el tribunal admite que la ley impugnada es inconstitucional la deje inaplicada, en el caso particular, y en relación con el quejoso, pero la ley no queda anulada y si puede aplicarse, eventualmente, en otras hipótesis." (32)

(31) Primer Congreso Nacional de Amparo. Documento de Guadalajara. Editorial Porrúa, S.A. México. 1990. pág. 319
(32) Noriega Cantú. Op. cit. pág. 41.

CAPITULO SEGUNDO

INVOLABILIDAD DEL DOMICILIO COMO GARANTIA INDIVIDUAL

1. EL DOMICILIO.

"El hombre como ser físico, ocupa un lugar en el espacio; pero como ser moral dirige su actividad, a la vez o sucesivamente, a diferentes lugares, según convenga al cumplimiento de sus fines. De aquí que el derecho reconozca en el hombre la facultad de ocupar el lugar del espacio que más le convenga y la de variarlo a su arbitrio a medida que sus fines lo exijan; pero como las relaciones jurídicas producen efectos respecto a terceras personas, de ahí es que muchas veces la determinación y fijación del lugar que ocupa la persona sea requisito indispensable para el ejercicio de los derechos y cumplimiento indispensable para el ejercicio de los derechos y cumplimiento de las obligaciones.

La importancia que tiene para una gran parte de las relaciones jurídicas de la persona, la sede jurídica de la misma, requiere que la ley la determine y discipline. Infiuye, en efecto directamente el lugar en que la persona tiene su sede en la determinación de aquel en que debe constituirse la tutela o abrirse la sucesión; en el que deben hacerse las publicaciones

matrimoniales o celebrarse el matrimonio; en el que debe seguirse el procedimiento para la adopción o verificarse el pago de las obligaciones; es elemento importante para la adquisición o pérdida de la ciudadanía, para la declaración de ausencia; es decisivo para las notificaciones judiciales o extrajudiciales y, en general para la determinación de la competencia en los juicios. Y no sólo a los efectos civiles y procesales tiene importancia sino, además, para aquellos otros de naturaleza pública o política en las relaciones como es, por ejemplo, el derecho de voto sufragio en caso de indigencia o enfermedad, cotribución a las cargas e impuestos. También en el campo del derecho canónico juega el domicilio un papel considerable, etc." (33)

Como se observa a pesar de que, desde tiempos inmemoriales, el ser humano se desplaza, bajo la acción de fuerzas internas irresistibles o de factores exteriores, y probablemente pocas veces termina sus días en el mismo lugar que lo vio nacer, siempre ha cuidado de localizarle real o ficticiamente; de fijar un punto cualquiera donde verdadera o presuntamente puede ser hallado, cuando la mano de la ley, o el negocio jurídico, lo requieren. Aún en los actuales tiempos de los máximos desplazamientos, gracias al progreso ininterrumpido de los medios

(33) Nueva Enciclopedia Jurídica. Tomo VII. Segunda Edición. Francisco Seix, Editor. Barcelona, 1974. pág. 713.

de comunicación, el precepto legal dispone en todas las legislaciones de la tierra, que para determinadas relaciones de convivencia o interdependencia, el individuo, o la persona jurídica, se encuentran radicadas de un modo permanente, en algún punto del mapa, de una determinada jurisdicción, proveyéndose de los recursos necesarios para suplir su ausencia de algún modo, pues no se concibe la inexistencia de una base de operaciones, de actuación, de familia y afectos. A esta necesidad, a tal concepción responde la creación de la noción jurídico legal del domicilio. Y siempre ha respondido, en todos los tiempos, a tal necesidad y exigencia.

El maestro Guillermo Floris Margarant señala sobre el domicilio en el derecho romano lo siguiente: "El domicilio es el lugar donde una persona tiene el centro espacial de su existencia, del cual no se separa si nada le obliga; y si está lejos del mismo parece estar en perigrinación, una perigrinación que sólo termina cuando regresa a ese lugar de origen conforme a la poética definición de Diocleciano.

En el domicilio distinguimos las siguientes clases:

1. El domicilio de origen, que se adquiere por nacimiento. Así, los hijos nacidos de iustae nuptiae tienen su domicilio en el hogar del padre.

2. El domicilio voluntario, al cual una persona traslada el centro de su vida, con la intención de que este cambio sea permanente (elemento objetivo y subjetivo: corpus y animus).

3. El domicilio legal, que no depende ni del nacimiento ni tampoco de la voluntad de una persona, sino de una disposición legal. Así, la mujer casada tiene su domicilio en el hogar del marido, aunque no viva allí, y los senadores lo tienen en Roma, aunque vivan en alguna hacienda fuera de la ciudad.

No sólo para la identificación de una persona, sino para otros fines, el domicilio es una importante figura jurídica, tiene efectos fiscales, procesales, y consecuencias en relación con los derechos políticos (pensemos en el ius suffragii en materia municipal).

El derecho romano admite que una persona pueda tener varios domicilios, por ser varios los centros de su actividad civil, comercial o privada, o también por tener un domicilio legal al lado de otro voluntario." (34)

Etimología.— "Del latín domicilium, derivado de domus, casa. Morada fija y permanente. Lugar en que legalmente se considera establecida a una persona para el cumplimiento de sus deberes y el ejercicio de sus derechos." (35)

(34) Floris Margadant. El Derecho Privado Romano. Decimatercera Edición. Editorial Esfinge, S.A. México, 1985. págs. 134 y 135.
(35) Nueva Enciclopedia Jurídica. Op. cit. pág. 713.

Concepto.- "El domicilio es un atributo más de la persona. Se define como el lugar en que una persona reside habitualmente con el propósito de radicarse en él. De esta definición se desprenden dos elementos: 1. La residencia habitual o sea, el dato objetivo susceptible de prueba directa, y 2. El propósito de establecerse en determinado lugar o sea, el dato subjetivo que no podemos apreciar siempre mediante pruebas directas, pero si es posible comprobar a través de inferencias y de presunciones." (36)

Para Escriche el domicilio es el "lugar donde uno se halla establecido y avencidado con su mujer, hijos y familia y la mayor parte de sus bienes." (37) Para Savigny el "domicilio es el lugar que una persona ha elegido para su residencia permanente." (38) Para Mackeldey "es el lugar en que uno ha establecido su residencia fija." (39) Para el maestro Magallón Ibarra el domicilio es "La casa en la que se habita. Sin embargo en el orden jurídico no es propiamente el lugar material al que tiene significación, puesto que el domicilio es más bien un concepto íntimamente ligado con el centro de actividad, del individuo, del que emanan numerosas consecuencias, tanto en

(36) Rojina Villegas. Derecho Civil Mexicano. Introducción y Personas. Tomo Primero. Sexta Edición. Editorial Porrúa, S.A. México 1990. pág. 485.
 (37), (38) Y (39) Enciclopedia Jurídica Omeba. Tomo IX. Editorial Driskill, S.A. Buenos Aires Argentina, 1986. pág. 73.

el orden del ejercicio, como en cuanto al cumplimiento de obligaciones. Es por tanto un centro de gravedad o de imputación, que el derecho toma en cuenta en muy diversos órdenes para la producción de consecuencias jurídicas." (40)

De los conceptos sobre el domicilio que hemos apuntado, descubrimos dos elementos que la ley toma en consideración, para atribuirles consecuencias jurídicas. La doctrina los denomina objetivo (la residencia que ocupa habitualmente), y subjetivo (el propósito de radicarse en un cierto lugar de residencia). "Tradicionalmente, el domicilio se ha definido como el lugar de residencia habitual por constituir el hogar y morada de la persona. Aún cuando el dato objetivo es en sí bastante, en algunos casos las personas pueden tener al mismo tiempo dos residencias habituales: a) por la naturaleza de sus ocupaciones; b) por vínculos de familia; y c) por otras causas." (41)

Actualmente, nuestro derecho considera que además del dato objetivo debe existir el propósito de radicarse en un cierto lugar, (elemento subjetivo) para que este se considere como la residencia habitual y, por lo tanto, puede servir para determinar las múltiples consecuencias jurídicas que se derivan del domicilio.

(40) Magallon Ibarra. Instituciones de Derecho Civil. Tomo II. Editorial Porrúa, S.A. México, 1987. pág. 73.
(41) Rojina Villegas. Op. cit. pág. 485.

Del concepto domicilio encontramos el vocablo residencia que no debe confundirse con el domicilio. "La residencia es el lugar donde una persona fija temporalmente su habitación. Por lo general la residencia se confunde con el domicilio, pero puede estar separada de él, siendo entonces cuando la palabra residencia adquiere valor técnico. Todo lugar donde la persona se encuentra de una manera un poco prolongada, se convierte para ella en residencia, aunque su domicilio permanezca fijo en otro lugar. La residencia tiene menor importancia que el domicilio. En principio no produce efectos jurídicos: sólo el domicilio los produce siendo el único que tiene valor legal; la residencia es un hecho no tomado en consideración por la ley." (42)

Naturaleza jurídica del domicilio.— Tradicionalmente el domicilio se considera como la residencia que ocupa habitualmente una persona, y por lo tanto, el derecho tomando en cuenta este hecho fija una noción jurídica del domicilio, para el ejercicio de ciertos derechos o para la realización de ciertos actos, sin que exista una relación legal entre la persona y el lugar en que ejercita sus derechos. "Trataremos del problema que en la doctrina moderna se ha suscitado respecto a la naturaleza del domicilio. En la teoría tradicional se considero siempre

(42) Rojas Villegas. Op. cit. pág. 487.

el domicilio como un lugar determinado en donde la persona radica de manera permanente y, por lo tanto, sirve para poder identificarla centralizando sus relaciones jurídicas en un punto especialmente fijo. Es así como el domicilio ha sido el lugar de residencia habitual de una persona con el propósito de establecerse en él. El derecho toma en cuenta este lugar de permanencia para establecer consecuencias jurídicas importantes, pero no para crear una relación jurídica entre la persona y el lugar. Las consecuencias de derecho que tradicionalmente se han imputado al domicilio comprenden todas aquellas manifestaciones a través de las cuales es posible determinar un lugar para el ejercicio de los derechos, el cumplimiento de las obligaciones, la realización de ciertos actos jurídicos, la competencia de jueces o de otros órganos del Estado, la circunscripción territorial que habra de comprender cierta actividad de la persona o del organismo estatal etc." (43)

El domicilio civil en la legislación mexicana.

El Código Civil en el artículo 29 señala que debe entenderse por domicilio de la siguiente manera:

Art. 29.- "El domicilio de una persona física es el lugar donde reside con el propósito de establecerse en él; a falta

(43) Rojina Villegas. Op. cit. pág. 489.

de éste, el lugar en que tiene el principal asiento de sus negocios; y a falta de uno y otro, el lugar en que se halle."

Al respecto el maestro Rojina Villegas señala "según el propio precepto, toda persona debe tener domicilio y si llegasen a faltar los dos elementos esenciales, objetivo y subjetivo, la ley considera que el domicilio será el lugar donde radique el centro principal de sus negocios, y si tampoco pudiesemos determinar éste, el domicilio será el lugar donde se encuentre. Este último concepto pierde su interés jurídico, ya que se convierte en una cosa movедiza, temporal, que esta sujeta a cambios continuos. La importancia del domicilio para derivar de él consecuencias jurídicas, radica en su estabilidad, en su fijeza, en su permanencia; aquellas personas que no tienen residencia habitual, que tampoco tienen centro principal de negocios, en realidad constituyen verdaderos problemas jurídicos: para determinar la competencia de los jueces, la exigibilidad de sus obligaciones, la realización de sus actos jurídicos o el ejercicio de sus derechos. Pasan continuamente de un lugar a otro, de tal manera que no puede llegarse a determinar el elemento objetivo, o sea, la residencia habitual. Pero dada la importancia que tiene el domicilio, la ley no ha querido que estos sujetos carezcan de él y por esto considera el artículo 29 que el domicilio será el lugar donde se hallen." (44)

(44) Rojina Villegas. Op. cit. págs. 486 y 487.

A su vez, el artículo 30 del Código Civil señala lo siguiente:

Art. 30.- "Se presume el propósito de establecerse en un lugar, cuando se reside por más de seis meses en el. Transcurrido el mencionado tiempo, el que no quiera que nazca la presunción de que se acaba de hablar, declarará dentro del término de quince días, tanto a la autoridad municipal de su anterior domicilio como a la autoridad municipal de su nueva residencia, que no desea perder su antiguo domicilio y adquirir uno nuevo. La declaración no producirá efectos si se hace en perjuicio de terceros."

Del análisis del artículo 30 del Código Civil, se entiende que, la ley presupone que existe el propósito de establecerse en un lugar determinado cuando la persona reside más de seis meses en el mismo lugar. (elemento subjetivo). "Quien no desee adquirir domicilio por residir por más de seis meses en un sitio deberá notificarlo así tanto a la autoridad municipal de su anterior domicilio, como a la del nuevo lugar donde se halle; hecho la manifestación expresa de que no desea cambiar de domicilio, tendremos una prueba directa en cuanto al elemento subjetivo. Sin embargo, esta manifestación no puede realizarse en perjuicio de terceros. Se entiende que habrá perjuicios de tales, cuando pretende eludirse del cumplimiento de obligaciones,

o la competencia del juez del nuevo lugar respecto a relaciones jurídicas contraídas en ese sitio. Evidentemente que en cuanto a las relaciones jurídicas contraídas en el domicilio anterior, no habrá perjuicio de terceros cuando se haga la manifestación de conservar el primer domicilio." (45)

Clases de domicilio.

A) El legal, que es el que la misma ley impone, sin que el interesado pueda hacer una elección subjetiva. El artículo 31 del Código Civil define:

"El domicilio legal de una persona es el lugar donde la ley fija su residencia para el ejercicio de sus derechos y el cumplimiento de sus obligaciones, aunque de hecho no éste allí presente."

Asu vez el artículo 32 reputa como domicilio legal:

Art. 32.- "Se reputa domicilio legal:

- I. Del menor de edad no emancipado, el de la persona a cuya patria potestad está sujeto;
- II. Del menor que no este bajo la patria potestad y del mayor incapacitado, el de su tutor;
- III. De los militares en servicio activo, el lugar en que estan

(45) Rojina Villegas. Op. cit. pág. 489.

destinados;

IV. De los empleados públicos el lugar donde desempeñen alguna comisión por más de seis meses. Los que por tiempo menor desempeñen alguna comisión no adquirirán domicilio en el lugar donde la cumplen, sino que conservarán su domicilio anterior, y

V. De los sentenciados a sufrir una pena privativa de la libertad por más de seis meses, la población en que la extingan, por lo que toca a las relaciones jurídicas posteriores a la condena; en cuanto a las relaciones anteriores, los sentenciados conservarán el último domicilio que hayan tenido."

B) El convencional, que es aquel que de común acuerdo dos o más partes señalan para el ejercicio de un derecho o para el cumplimiento de una obligación.

C) El conyugal. El artículo 163 del Código Civil señala:

"Los conyuges vivirán juntos en el domicilio conyugal."

D) Competencial. "Llamamos competencial a aquel que es determinante para que en la actuación de los tribunales éstos lo hagan en virtud de tener jurisdicción y competencia. Esto es, la capacidad de decisión de los tribunales está directamente vinculada al domicilio de uno de los interesados y de ahí que se reconozca que la jurisdicción (aptitud para decir el derecho) de una autoridad judicial, le corresponde según el domicilio

de las partes, o al menos, de una de ellas. Art. 156 del C. P. C." (46)

El domicilio de las personas morales lo establece el Código Civil en el artículo 33.

"Art. 33.- Las personas morales tienen su domicilio en el lugar donde se halle establecida su administración.

Las que tengan su administración fuera del Distrito Federal, pero que ejecuten actos jurídicos dentro de su circunscripción, se considerarán domiciliarias en el lugar donde las hayan ejecutado, en todo lo que a esos actos se refiera.

Las sucursales que operen en lugares distintos de donde radica la casa matriz, tendrán su domicilio en esos lugares para el cumplimiento de las obligaciones contraídas por las mismas sucursales."

2. EL DOMICILIO FISCAL.

La actividad financiera del Estado tiene por objeto procurarse los medios necesarios para los gastos públicos destinados a la satisfacción de las necesidades públicas y en general a la realización de sus propios fines. En materia fiscal

(46) Magallón Ibarra. Op. cit. pág. 75.

se establecen conceptos jurídicos distintos a los del derecho civil, en cuanto al ejercicio de la facultad comprobatoria, como lo es en cuanto al domicilio, del sujeto pasivo de la obligación tributaria. Para ejercer esa facultad y el control de las obligaciones fiscales el derecho fiscal ha establecido el domicilio fiscal.

El maestro Francisco de la Garza señala que "el domicilio responde en la legislación tributaria, a propósito y necesidades distintas a las del derecho común. Por esa razón, en la generalidad de los sistemas jurídicos se hace una distinción entre la institución civil del domicilio, apta para los fines que persigue esa rama del derecho, y la institución fiscal del domicilio, la cual debe ser apropiada para los fines del derecho tributario. También resulta conveniente fijar definiciones respecto a establecimientos y a residencia, que sean útiles para determinar el domicilio fiscal, y cuyas nociones pueden ser distintas a las del derecho común." (47)

Así pues, el artículo 10 del Código Fiscal de la Federación señala lo que debe entenderse por domicilio para efectos fiscales.

(47) Sergio Francisco de la Garza. Derecho Financiero Mexicano. Desimáseptima Edición. Editorial Porrúa, S.A. México, 1992. pág. 538.

"Art. 10.- Se considera domicilio fiscal:

I. Tratandose de personas físicas:

- a) Cuando realicen actividades empresariales, el local en que se encuentre el principal asiento de sus negocios.
- b) Cuando realicen las actividades señaladas en el inciso anterior y presten servicios personales independientes, el local que utilicen como base fija para el desempeño de sus actividades.
- c) Cuando sean residentes en el país, el local en donde se encuentre la administración principal del negocio.

II. En el caso de personas morales:

- a) Cuando sean residentes en el país, el local en donde se encuentre la administración principal del negocio.
- b) Si se trata de establecimientos de personas morales residentes en el extranjero, dicho establecimiento; en el caso de varios establecimientos, el local en donde se encuentre la administración principal del negocio en el país, o en su defecto el que designen.

Las autoridades fiscales podrán practicar diligencias en el lugar que conforme a este artículo se considere domicilio fiscal de los contribuyentes, en aquellos casos en que estos hubieran designado como domicilio fiscal un lugar distinto al que les corresponda de acuerdo con lo dispuesto en este mismo precepto. Lo establecido en este párrafo no es aplicable a las notificaciones que deban hacerse en el domicilio a que se refiere la fracción IV del artículo 18.

Y el artículo 9 del Código Fiscal señala lo que debe entenderse por residencia para efectos fiscales:

"Art. 9.- Se consideran residentes en territorio nacional:

I. A las siguientes personas físicas:

a) Las que hayan establecido su casa habitación en México, salvo que en el año de calendario permanezcan en otro país por más de 183 días naturales consecutivos o no y acrediten haber adquirido la residencia para efectos fiscales en ese otro país.

b) Las de nacionalidad mexicana que sean funcionarios del Estado o trabajadores del mismo, aún cuando por el carácter de sus funciones permanezcan en el extranjero por un plazo mayor al señalado en el inciso a) de esta fracción.

II. A las personas morales que hayan establecido en México, la administración principal del negocio.

Salvo prueba en contrario, se presume que las personas físicas o morales, de nacionalidad mexicana, son residentes en territorio nacional.

Tratándose de personas físicas, la residencia en el extranjero se acreditará ante la autoridad fiscal, mediante constancia expedida por las autoridades competentes del Estado del cual son residentes.

El maestro Rodríguez Lobato señala lo siguiente:

"Conforme al criterio de residencia, las personas están obligadas al pago en un país por su sola estancia en él, por lo tanto, se prescinde aquí de consideraciones subjetivas y basta la comprobación de la situación de hecho, completamente objetiva, de la estancia para atribuir la residencia." (48)

El artículo 31 del Código Civil en cita establece que el domicilio legal de una persona es el lugar donde la ley le fija su residencia para el ejercicio de sus derechos y el cumplimiento de sus obligaciones, aunque de hecho no este allí presente. Este concepto es interesante en materia impositiva porque la ley tributaria prevé la existencia de un domicilio fiscal, cuya finalidad es, precisamente, fijar el lugar donde el contribuyente podrá ejercitar sus derechos y deberá cumplir sus obligaciones.

El maestro Flores Zavala señala "Hacemos notar que en los términos del artículo 29 citado (código civil) tratándose de personas físicas, el elemento primordial para determinar el domicilio es la residencia en un lugar con el propósito de establecerse en él y, sólo a falta de este elemento, se tomara en cuenta al lugar del principal asiento de los negocios, pero por este lugar se entiende generalmente la población. Debe desecharse el concepto de domicilio entendido como población

(48) Raúl Rodríguez Lobato. Derecho Fiscal. Segunda Edición. Editorial Haria. México, 1986. pág. 153.

porque carece de toda utilidad, y aceptarse el de domicilio como casa o local." (49)

3. PROTECCION CONSTITUCIONAL DEL DOMICILIO

Hemos visto en los capitulos precedentes lo que se entiende por domicilio para los efectos de la legislación civil y fiscal. Ahora bien, para los efectos de nuestro estudio, es necesario establecer el domicilio para la practica de las visitas domiciliarias; en tal sentido determinar si encuadra en el domicilio civil o fiscal que ya estudiamos, o si por el contrario las autoridades al practicar visitas en el domicilio de los particulares, se apartan del domicilio que establece la legislación civil o fiscal.

La Constitución en el artículo 16 establece que las autoridades administrativas podrán practicar visitas domiciliarias únicamente para cerciorarse que se han cumplido los reglamentos sanitarios y de policia; y exigir la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales.

(49) Ernesto Flores Zavala. Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas. Vigecimaoctava Edición. Editorial Porrúa, S.A. México, 1989. pág. 81.

En este punto es importante establecer a que domicilio se refiere la Constitución cuando habla de las visitas domiciliarias, ya que a este respecto la doctrina no se ha puesto de acuerdo sobre el domicilio de que habla el artículo 16 de la Constitución.

La Constitución en el artículo 16 establece lo siguiente:

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

Y en lo que a las visitas domiciliarias se refiere:

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

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

Sobre el domicilio del que habla el artículo 16 el maestro Ignacio Burgoa en su obra Las Garantías Individuales señala: "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 y que es el lugar donde el individuo debe ejercer sus derechos y cumplir sus obligaciones (art. 31 del ordenamiento indicado), sino en el domicilio efectivo, o sea, en el sitio donde la persona resida 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." (50)

Posteriormente el maestro se pregunta si las oficinas de una persona física pueden considerarse como domicilio para los

(50) Ignacio Burgoa. Las Garantías Individuales. Vigésima Edición: Editorial Porrúa, S.A. México, 1988. pág. 588.

efectos del artículo 16 constitucional.

"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 hallen; por el contrario, y conforme a dicho precepto, si el gobernado, además de su despacho u oficinas, tiene domicilio efectivo, únicamente éste es susceptible de afectación según el artículo constitucional invocado." (51)

Para concluir sobre los alcances del domicilio que establece la Constitución en el artículo 16, el maestro Burgoa señala lo siguiente:

"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 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

(51) Ignacio Burgoa. Op. cit. pág. 588.

aquéllos se encuentren, resulta que la perturbación que tales actos originen puede impugnarse a través del elemento posesiones 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, estimamos que el término domicilio empleado en el artículo 16 representa un trasunto histórico del afán de proteger lo que se ha considerado como más sagrado e inviolable de la persona: su propio hogar, cuya preservación, por otra parte, se establece amplia y eficazmente a través del elemento posesiones, como ya se afirmó." (52)

Por su parte el maestro Briseño Sierra señala "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 domiciliaria no impide la posesión, ni la molesta en cuanto no obstaculiza su pacífico goce; pero sí molesta el habitar: el residir o simplemente 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." (53)

(52) Ignacio Burgoa. Op. cit. págs. 588 y 589.

(53) Humberto Briseño Sierra. Teoría y Técnica del Amparo. Editorial Porrúa. México, 1985. pág. 385.

Los autores Rodolfo Cartas y Graciela Ayála en su obra "Las Visitas Domiciliarias de Carácter Fiscal", sobre el domicilio del que habla el artículo 16 de la Constitución señalan lo siguiente:

"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 desplazarán sus operaciones sujetas a tributación a lugares inaccesibles, jurídicamente hablando, al control de aquélla. 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." (54)

Más adelante critican los conceptos formulados por los maestros Burgos y Briseño Sierra, de la siguiente manera:

(54) Rodolfo Cartas y Graciela Ayála. Las Visitas Domiciliarias de Carácter Fiscal. Editorial Themis. México, 1994. págs. 51 y 52.

"Conforme a nuestro régimen jurídico, que es de facultades limitadas y espresas, ningún órgano del Estado puede tomar una decisión que afecte la esfera jurídica del particular sino 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 inrumpir en las "posesiones" de los particulares que no constituyan 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 haberse en lo que concierne a los lugares protegidos por la disposición que permite 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." (55)

(55) Rodolfo Cartas y Graciela Ayála. Op. cit. pág. 54.

Agregan dichos autores que el 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 intromisión 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 el 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 llegara a producirse, definitivamente no tiene sentido alguno decir que la actividad que la autoridad despliega en el caso se podrá impugnar "a través del elemento posesiones." (56)

"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

(56) Rodolfo Cartas y Graciela Ayála. Op. cit. pág. 54.

la perturbación que 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 estimó 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 cortapisas 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 del mandamiento escrito emitido por autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento, porque ello implica 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 el lugar habitado o habitable, sino también en función de la gravedad de las consecuencias, que una visita

de comprobación en un recinto particular (cualquier que este sea y aunque la privacia individual no sea violentada), trae aparejada: hablamos específicamente de la emisión de liquidaciones por contribuciones omitidas e imposición de las sanciones correspondientes, que se apoyan en una visita domiciliaria, las cuales evidentemente afectan el patrimonio de los visitados." (57)

Para concluir de la siguiente manera:

"Porque el texto constitucional habla de ocupante del lugar visitado, expresión de contenido más amplio que las de habitación o residencia, que comprende a toda persona física o moral, que por cualquier título, o aún sin el detente el sitio de la visita o se encuentre permanente, temporal o accidental en el 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 por qué comprobar la causa de su ocupación pudiendo incluso carecer de todo derecho a la misma. Lo que realmente

(57) Rodolfo Cartas y Graciela Ayála. Op. cit. págs 54 y 55.

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." (58)

Como se observa, para el maestro Burgoa el domicilio que emplea el artículo 16 representa un trasunto histórico del afán de proteger lo que se ha considerado como más sagrado e inviolable de la persona: su propio hogar, esto es el domicilio que sólo puede ser el lugar habitado; por su parte para el maestro Briseño Sierra el domicilio no solamente es el sitio habitado, sino también el que puede serlo en un momento dado. De donde se concluye que para los dos maestros la salvaguardia del artículo 16 de la Constitución, esta 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 excluye de la protección de la garantía los lugares no habitados o que no sean susceptibles de serlo y los domicilios de las denominadas personas morales, a quienes no puede atribuirse una habitación o residencia en sitio alguno.

Por su parte para los autores Rodolfo Cartas y Graciela

(58) Rodolfo Cartas y Graciela Ayála. Op. cit. pág. 56.

Ayála, el domicilio a que alude el artículo 16 constitucional no debe limitarse 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 aquélla se realice." (59)

Por nuestra parte creemos que el término domicilio que emplea el artículo 16 de la Constitución, tiene un significado general sin hacer distinciones de lugares habitados o aquéllos que lo pueden ser en un momento determinado, ya que la protección jurídica que consagra la Constitución en su artículo 16 en beneficio de la intimidad de las personas, no debe ser interpretado de una manera restrictiva; de tal manera que la protección abarque a todo recinto privado en que la visita domiciliaria se realice, por eso compartimos los conceptos expresados por los autores Rodolfo Cartas y Graciela Ayála.

Como sujeto pasivo de la relación tributaria, la determinación de la persona para la práctica de la visita domiciliaria, es necesaria ya que existe una estrecha vinculación

(59) Rodolfo Cartas y Graciela Ayála. Op. cit. pág. 56.

entre el lugar a visitar y el sujeto de la inspección domiciliaria.

"La razón, como también lo señalabamos, 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 injerencia 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." (60)

"ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA EMITIDA POR AUTORIDAD ADMINISTRATIVA DEBE SEÑALAR LA PERSONA 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

(60) Rodolfo Cartas y Graciela Ayáls. Op. cit. págs. 56 y 57.

los cateos, en los que el propio precepto señala que la orden de cateo será escrito, expresando el lugar que ha de inspeccionarse, la persona o personas que hayan de aprehenderse y los objetos que se buscan, es decir, en el caso de las ordenes de visita domiciliaria expedida por autoridad administrativa debe indicarse el nombre de la persona o personas a quien van dirigidas." (61)

4. EL CATEO.

La inviolabilidad del domicilio esta establecida como ya lo vimos en el artículo 16 de la Constitución Política Mexicana al establecer que "nadie puede ser molestado en su persona, familia, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento." Por ser una garantía de la más importante y un respeto a la inviolabilidad del hogar; sin embargo, el domicilio particular no puede ser absolutamente inviolable, pues constituiria un peligro para la seguridad social; pues por el hecho de ser inviolable el domicilio se convertiria en un medio para que los delincuentes burlen la acción de la justicia. La violación al domicilio particular sin mandamiento judicial, constituye un ataque a las garantías individuales. Pero, así como la Constitución General de la República garantiza en su artículo 16 la inviolabilidad del domicilio establece excepciones, como es el cateo y las visitas

(61) Revisión No. 216/84.-Resuelta en sesión del 2 de agosto de 1984, por unanimidad de 6 votos.-Magistrado Ponente: José Antonio Quintero Becerra.-Secretario: Lic. Antonio Jáuregui.

domiciliarias en el que el interés individual cede al interés social.

Desde tiempos antiguos el derecho ha reconocido la integridad del domicilio; en Grecia y en Roma, cuando alguien era perseguido y lograba trasponer los dinteles de su morada, se consideraba que por ese sólo hecho quedaba bajo la protección de los dioses. Max Weber señalaba que "El derecho romano se detenía en el umbral del hogar." (62) En Inglaterra, comenta el maestro Gonzalez Bustamantes "donde tanto respeto se tiene a las libertades ciudadanas, desde la promulgación de la Gran Carta se entendió que la casa de cualquier hombre era su castillo, lo que equivalía a decir que los servios sometidos al yugo de los terratenientes, tenían chozas humildes en que vivir, tan cerradas como los castillos de los señores. El reconocimiento del principio de que la casa de cada hombre es su castillo, significaba que la choza en que habita un ingles, cualquiera que sea su condición social, puede ser abierta; puede penetrar en ella la lluvia y el viento, pero nunca el Rey. Este principio ha sido unánimamente aceptado en los pueblos civilizados, y ahora nadie pone en duda el respeto que merece el domicilio y la necesidad de tutelar estas violaciones y de castigar severamente a los trasgresores." (63)

(62) Edgar Bodenheimer. Teoría del Derecho. Duodécima reimpression México, 1990. Fondo de Cultura Económica. pág. 34.

(63) Juan José Gonzalez Bustamante. Derecho Procesal Penal Mexicano. Novena Edición. México 1988. Editorial Porrúa, pág. 363.

En México el Constituyente de 1857, ante la serie de arbitrariedades cometidas durante el gobierno de López de Santa Anna, se interesó por garantizar el respeto al domicilio; a los Códigos de procedimientos establecer los requisitos para la práctica de los cateos y visitas domiciliarias. "Sin embargo, esto no fue bastante, porque con frecuencia las autoridades administrativas violaban los domicilios amparadas por la facultad que las mismas leyes les concedían, convirtiendo los cateos en pesquisas generales, sin detenerse en ninguna consideración. Para impedir estos desmanes el Constituyente de 1917 estableció que sólo la autoridad judicial podía ordenar la práctica de cateos, y señaló cuáles formalidades deben llenarse, dejando a las leyes del procedimiento señalar los requisitos de carácter accesorio que deben observarse." (64)

El cateo se encuentra justificado legalmente en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que a la letra dice: "Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento." El mandato constitucional exige orden escrita, expedida por la autoridad judicial misma que expresará claramente el lugar que habrá de

(64) Gonzalez Bustamante. Op. cit. pág. 364.

inspeccionarse, el o los objetos que se buscan o que se van a asegurar y la persona o personas a quienes se va a aprehender.

El maestro Gonzalez Bustamante comenta "Teniendo el cateo un carácter jurisdiccional, los funcionarios del Ministerio Público no podrán practicar esta clase de diligencias sin que previamente se hubiese ejercitado la acción penal y obtenido el mandamiento de juez competente. Por imperativo legal, no podrán practicarse en el período de averiguación previa será forzoso hacer la consignación al juez y expresar cuales son las pruebas que sirven de fundamento para que se decrete el cateo, así como el objeto de la diligencia, a menos que el ocupante de la casa o lugar que tienen que ser cateados, autorice a la Policía Judicial o solicitare su presencia. Se discute si la autoridad judicial puede delegar sus facultades en los agentes de la Policía Judicial, para que sean ellos quienes practiquen el cateo. En el Código Federal de Procedimientos Penales existe concedida la delegación de esta facultad, expresándose que el cateo lo practicarán el secretario o actuario del tribunal que hubiese decretado la diligencia, o, en su defecto, los funcionarios o agentes de la Policía Judicial, según se designen en el mandamiento (art. 62). En el Código de procedimientos Penales del Distrito, se previene que cuando el Ministerio Público actúe como investigador de delitos, podrá

pedir a la autoridad judicial que practique cateos, proporcionando a ésta los datos que justifiquen el registro, y que si dicha autoridad concede el cateo, enviara al Ministerio Público, una vez practicada la diligencia, el acta corresponsiente. De la redacción del precepto transcrito se desprende con claridad que la misma autoridad judicial que expide la orden de cateo, es la facultada para practicarlo, y que por tanto, en el período de averiguación previa no puede delegar sus facultades en la policía judicial. Sin embargo en la práctica resulta difícil que sea el personal judicial el encargado del desahogo de las diligencias de cateo, y la costumbre ha consagrado que los jueces que expidan la orden la encomienda a la Policía Judicial; pero indudablemente que para mayor garantía de los moradores de la casa que tiene que ser cateado, es preferible que la autoridad judicial se encuentre presente para evitar el desenfreno con que suelen practicarse estas diligencias. No se quiere que sea el mismo juez el que personalmente aprehenda a la persona que se busca, sino solamente que esté presente, por que con ello infunde confianza en las personas que habitan el lugar que se catea, y la majestad del representante de la ley servirá de freno para quienes están acostumbrados a excederse en el uso de sus facultades." (65)

(65) Gonzalez Bustamante. Op. cit. pág. 365.

El Código de Procedimientos Penales ordena: "si no hubiere peligro de hacer ilusoria o difícil la averiguación, se citará al acusado para presenciar el acto. Si estuviere libre y no se le encontrare, o si, estando detenido, estuviere impedido de asistir, será representado por dos testigos, a quienes se llamará en el acto de la diligencia para que presencien la visita." (66)

"En todo caso, el jefe de la casa o finca que deba ser visitada, aunque no sea reo presunto del hecho que motiva la diligencia, será llamado también para presenciar el acto en el momento en que tenga lugar, o antes, si por ello no es de temerse que no de resultado dicha diligencia. Si se ignorare quien es el jefe de la casa, si éste no se hallare en ella o si se tratare de una que tuviere dos o más departamentos, se llamará a dos testigos, y con su asistencia se practicará la visita en el departamento o departamentos que fueren necesarios." (67)

El maestro Guillermo Colín Sánchez comenta "La conducta de las autoridades, en la práctica del catco, la limita la ley hasta donde es posible. Por ello, en la legislación del Distrito

(66) Código de Procedimientos Penales para el Distrito Federal. Artículo 154 fracción II.

(67) Código de Procedimientos Penales para el Distrito Federal. Artículo 154 fracción III.

se ordena que, cuando se practique en algún edificio público, se avise a la persona a cuyo cargo esté el inmueble, con una hora por lo menos de anticipación, salvo casos de urgencia; y que, tratándose de cada habitación, se eviten molestias inútiles a los habitantes, pues toda vejación indebida que se les cause, se castigará conforme al Código Penal." (68)

El Código de Procedimientos Penales para el Distrito Federal también prevé: si la inspección tuviere que hacerse en la casa oficial de algún agente diplomático, el juez solicitará instrucciones a la Secretaría de Relaciones Exteriores y procederá de acuerdo con ellas; mientras las recibe, tomará en el exterior de la casa las providencias que estime conveniente.

La inspección tiene como finalidad durante la averiguación previa, conocer el escenario del crimen, realizando un examen minucioso de todo aquello que pueda tener relación con los hechos, como: la posición en que está el cadáver; los objetos las cosas (muebles, vasijas, documentos, etc.); las huellas en muebles, paredes y objetos (horadación, violación de cerraduras u otros actos de violencia, etc.); y ya después ordenar el traslado del cadáver al anfiteatro de la delegación

(68) Guillermo Colín Sánchez. Derecho Mexicano de Procedimientos Penales. Decimoprimer Edición. México, 1989. Editorial Porrúa, S.A. pág. 369.

así como los objetos que sean necesarios para la investigación (el arma, si fue encontrada, vasos, papeles, etc.).

"La inspección realizada durante el proceso va encaminada a conocer el lugar en donde se llevó a cabo el delito, corroborar las declaraciones, precisar detalles que permitan establecer, por ejemplo: si el procesado disparó el arma desde la distancia que ha manifestado, si el testigo pudo oír, o haber visto lo que dijo; reconocer algún objeto que está en ese local, y muchos otros aspectos más que resulta inútil mencionar, en vista de que, dependerán del caso de que se trate. Estas cuestiones están previstas en el Código de Procedimiento Penales para el Distrito Federal." (69)

5. DIFERENCIAS ENTRE EL CATEO Y LAS VISITAS DOMICILIARIAS.

La Constitución Política Mexicana en el artículo 16 establece que en toda orden de visita domiciliaria se estara a las formalidades prescritas para los cateos; y el mismo artículo 16 establece que "En toda orden de cateo que sólo la autoridad judicial podrá expedir, y que será escrita, se expresara el lugar que ha de inspeccionarse, la persona o personas que hayan de aprehenderse y los objetos que se buscan.

(69) Colín Sánchez. Op. cit. pág. 370.

a los que únicamente debe limitarse la diligencia, levantandose al concluirla, una 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."

El constituyente de 1917 se preocupó de evitar los abusos de las autoridades administrativas en los registros domiciliarios que no estaban prohibidos por las constituciones precedentes en nuestra historia; introduciendo en la Constitución de 1917 en su artículo 16 los requisitos mínimos establecidos para la práctica de los cateos.

Esto no quiere decir que un cateo pueda equipararse a una visita domiciliaria. El cateo y la visita domiciliaria, son diligencias con carácter distinto; la segunda no precisa de orden judicial, esta a cargo generalmente de la autoridad administrativa con el objeto de cerciorarse que se han cumplido los reglamentos sanitarios y de policía así como los reglamentos administrativos y leyes fiscales; y exigir la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han cumplido con las obligaciones fiscales; mientras que en el cateo únicamente la autoridad judicial puede ordenarla con el fin de asegurar a las personas o cosas relacionadas con el delito.

Sobre las diferencias entre el cateo y las visita domiciliaria, los autores Rodolfo Cartas y Graciela Ayála señalan:

"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 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 y objetos relacionados con la comisión de un delito, pudiendo extenderse el registro hasta el más apartado rincón y prácticamente sobre todas las cosas que se encuentren, aprehenderse a la persona o personas que se buscan y recogerse los objetos materia del delito, el instrumento materia del mismo, libros, papeles y otros objetos que puedan servir para la comprobación del delito o de la responsabilidad del inculpado, la inspección domiciliaria administrativa debe limitarse al examen de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales. Esta 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 estos con las características esenciales de aquéllas." (70)

El artículo 16 de la Constitución Política Mexicana, establece los requisitos exigidos para los cateos al establecer que: "En toda orden de cateo, que sólo la autoridad judicial podrá expedir, y que será escrita, se expresará el lugar que ha de inspeccionarse, la persona o personas que hayan de aprehenderse y los objetos que se buscan a lo que únicamente debe limitarse la diligencia, levantándose al concluirla, un acta circunstanciada, en presencia de dos testigos propuestos por el ocupante del lugar cateado o en su ausencia o negativa, por la autoridad que practique la diligencia."

De lo anteriormente expuesto podemos concluir que los cateos y las visitas domiciliarias difieren entre sí en cuanto al fondo que persiguen con su realización; pues mientras que en el cateo la única autoridad que puede dictarla es la judicial, con el fin de que de cumplimiento a un mandato de la autoridad competente, como el secuestro de bienes o la detención de personas, aunque en la práctica también se efectúa para practicar diligencias en un domicilio, como en el mismo cuando se requiere investigar si en un domicilio se encuentran bienes u objetos

(70) Rodolfo Cartas y Graciela Ayála. Op. cit. págs. 45 y 46.

relacionados con la investigación que efectúa, pudiendo solicitar el cateo a la autoridad judicial competente. El cateo es la práctica que la autoridad judicial práctica en un domicilio o lugar a donde no se tiene libre acceso, con el fin que hemos expresado. Mientras que en las visitas domiciliarias, el fin que persigue la autoridad administrativa si es en materia fiscal, verificar que los contribuyentes, los responsables o terceros relacionados con ellos cumplan con sus obligaciones fiscales previstas en la ley.

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 corresponda a dependencias del sujeto visitado.

Así lo ha establecido el criterio sostenido por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito:

"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 esas 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), el lugar que ha de inspeccionarse y a ese lugar debe limitarse la diligencia, sin que sea legalmente posible derogar parcialmente la garantía señalando en ellas un lugar y dejando abierta la puerta, mediante expresiones ambiguas o imprecisas, para que la diligencia pueda practicarse, mediante esa orden, en cualquier otro lugar, independientemente de que ese otro lugar sea, o no, domicilio del visitado, o de que éste tenga ahí bodegas, oficinas, o en cualquier otra clase de instalaciones." (71)

El Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito ha establecido las formalidades que deben de llenar las visitas domiciliarias administrativas, las cuales son las formalidades de los cateos:

"No dice que sólo algunas formalidades, sino que se refiere en términos genericos a las formalidades. Luego no habría razón para que los jueces de amparo mutilaran la garantía constitucional y recortaran la protección que el Constituyente quiso dar a la privacidad de los individuos, ya que ésta el valor que se considera tan alto, que se incluyó la garantía de su tutela en el precepto constitucional a comentario. Por lo demás, no hay una sola razón válida, que no fuese la practica inconstitucional y viciosa, para restar protección a la privacidad de los individuos cuando la visita no deriva de un procedimiento penal, sino de un procedimiento administrativo, pues no es más digna de protección la privacidad del domicilio de quien es sospechoso de un delito que la privacidad de quien no lo es. Y si bien las consecuencias de un cateo pueden ser

(71) Boletín. Año III.-Abril y Mayo de 1976.-Núms.28 y 29.-Tribunales Colegiados de Circuito. Pág. 108.

más graves para el afectado, que las de una visita administrativa, esto se tomará en cuenta para ordenar la intrusión al domicilio, es decir, para sopesar las causas que la justifican y hacer más rigurosa la exigencia del motivo en materia penal que en materia administrativa. Pero en ambos casos habrá que respetar las formalidades constitucionales. Ahora bien, entre las formalidades exigidas para los cateos, se encuentra la de una orden judicial escrita, en la cual se expresará el lugar que ha de inspeccionarse y los objetos que se buscan o, en materia administrativa, cuáles son las disposiciones sanitarias y de policía cuyo cumplimiento se trata de comprobar. Y si no es materia de la litis al determinar si la orden debe emanar de autoridad judicial aún cuando se trate de visitas administrativas (como lo ha exigido, por ejemplo la jurisprudencia de los Estados en este aspecto), de todos modos es de admitirse el argumento del quejoso de que es necesaria la exhibición de la orden escrita de autoridad competente, para proceder enseguida a la visita misma, si esta ha de implicar una intrusión a la privacidad del visitado. De ello se sigue que si en el acta de la visita no aparece, ni se demostró con otras pruebas, que se haya entregado al visitado copia escrita, motivada y fundada (artículo 16 constitucional), de la orden de visita, la visita misma está constitucionalmente viciada, así como todos los frutos de esa visita, lo que por lo mismo carecen de valor legal para causar daño o molestia al visitado. Y usf la clausura ordenada en base a una visita viciada, está también viciada y resulta violatoria también del artículo 16 constitucional." (72)

El Tribunal Fiscal de la Federación ha resuelto en varias ejecutorias: "De conformidad con lo establecido por el artículo 16 Constitucional las visitas domiciliarias de carácter administrativo deben sujetarse en su realización a las reglas estipuladas para los cateos, así como a las que se señalen en las leyes respectivas. Entre las primeras se encuentra la relativa a que la orden respectiva debe expresar el nombre de la persona o comercio a quien va dirigida, el lugar que ha de inspeccionarse y el objeto de la inspección. Por tanto, no se cumple este requisito constitucional cuando se dicta una orden genérica, facultando a un inspector para practicar visitas en un amplio territorio, pues en este supuesto queda a elección del inspector y no de la autoridad que emite la orden, la determinación de los lugares específicos para efectuarlas." (73)

(72) Revista del Tribunal Fiscal de la Federación. 2 Epoca, Año V, Núm. 43, julio de 1983, pág. 1010.

(73) R. T. F. Segunda Epoca, Año VI Núm. 56, Agosto de 1984, pág. 75.

ESTA TESIS NO DEBE
SALIR DE LA BIBLIOTECA

CAPITULO TERCERO

LA VISITA DOMICILIARIA

1. CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION

Hemos visto en el capítulo precedente la protección que la Constitución Política Mexicana, en su artículo 16 otorga al domicilio de los gobernantes cuando la autoridad judicial dicta una orden de cateo, con el objeto de aprehender a las personas o asegurar los objetos relacionados con el delito; así como la que dicta la autoridad administrativa para la práctica de las visitas domiciliarias, sujetandose en estos casos a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos. Por ser nuestro estudio el referente al secuestro de la contabilidad, por parte de la autoridad administrativa, que consigna el artículo 45 del Código Fiscal de la Federación, al practicar una visita domiciliaria; y al señalar la Constitución que las practicas de visita domiciliaria por parte de la autoridad administrativa se sujetarán a las leyes respectivas, siendo en este caso el Código Fiscal de la Federación, en donde se establecen los requisitos a los que la autoridad administrativa se debe sujetar para que la visita domiciliaria no se encuentre viciada y cumpla con el objeto

que se persiguió al dictarla, se requiere por tanto hacer mención del Código Fiscal de la Federación.

Al respecto el maestro Flores Zavala comenta "Hemos analizado en el capítulo anterior, cuales son los principios jurídicos constitucionales de los impuestos. Pero hay otros principios jurídicos que no están establecidos en la Ley Fundamental, sino en leyes ordinarias; y a los que llamaremos principios jurídicos ordinarios de los impuestos, porque aún cuando no tienen la fijeza de los establecidos por la Constitución, sí rigen todo lo relativo a los elementos esenciales de los impuestos, como sujeto, objeto, cuotas, forma de recaudación, sanciones e integran con las normas constitucionales el Derecho Tributario." (74)

Como antecedentes del Código Fiscal de la Federación de 31 de diciembre de 1981, actualmente en vigor encontramos a la Ley de Justicia Fiscal y el Código de la Federación de 1938. En 1937 se expidió la ley de Justicia Fiscal que estableció el Tribunal Fiscal de la Federación.

El maestro Francisco de la Garza señala lo siguiente:

(74) Flores Zavala. Op. cit. pág. 256.

"En otro lugar escribimos que la expedición de la ley de Justicia Fiscal constituyó un acontecimiento que ha ejercido una profunda influencia en el campo de la justicia tributaria en México, pues al crear el tribunal fiscal de la federación como tribunal administrativo de anulación en materia fiscal, ha hecho posible que se desarrolle una doctrina propia que ha robustecido la labor legislativa en dicha materia y ha creado un clima de confianza y mutuo respecto entre los contribuyentes y el Fisco Federal, por el conocimiento, la ponderación y la equidad de sus resoluciones." (75)

"La Ley de Justicia Fiscal fue la precursora, en el importante aspecto de la creación del Tribunal Fiscal de la Federación y de la reglamentación del procedimiento contencioso administrativo de anulación, del Código Fiscal de la Federación, el cual incorporó y amplió la Ley de Justicia Fiscal y por primera vez, en el continente americano, reunió en un sólo cuerpo de leyes las normas generales del derecho tributario. Este Código entró en vigor el 1 de enero de 1938." (76)

El maestro Flores Zavala comenta que "El Código Fiscal de la Federación, merece especial mención, porque contiene en normas de derecho positivo los más avanzados principios de las

(75) Sergio Francisco de la Garza. Op. cit. pág. 76.

(76) Sergio Francisco de la Garza. Op. cit. pág. 76.

ciencias de las finanzas en materia tributaria. El primer Código fue expedido el 30 de diciembre de 1938. Como un tímido antecedente suyo, podemos mencionar la Ley de Percepciones Generales de la Federación de 31 de diciembre de 1937, que sólo estuvo en vigor el año de 1938. Antes no existía un ordenamiento que recogiera esos principios que se habían dejado a la lucubración doctrinal. El Código Fiscal de la Federación, es el primer esfuerzo para reunir en un sólo cuerpo de leyes, las normas más generales del Derecho Tributario." (77)

El autor Alfonso Cortina Gutierrez señala que el Código Fiscal de la Federación de 1938, "se inspira, en la doctrina italiana; no es una coincidencia la similitud que existe entre el plan general de ese ordenamiento legislativo, que en el año de 1938 cristalizó en normas de derecho positivo las reglas teóricas del proceso de formación del crédito fiscal y las Instituciones de Derecho Financiero de Mario Pugliese." (78)

Comenta el maestro Sergio Francisco de la Garza que el gran tratadista del Derecho Financiero Mario Pugliese escribió que "bien puede decirse que los Estados Unidos Mexicanos van a la vanguardia con la Ley de Justicia de 1936 y el Código Fiscal Federal de 1938, que colocan a la legislación financiera mexicana

(77) Flores Zavala. Op. cit. pág. 257.

(78) Revista del Tribunal Fiscal de la Federación. Número extraordinario. 1965, pág. 58.

entre las más modernas, las más orgánicas las mejores de los Estados de America." (79)

El 31 de diciembre de 1966 se aprobó un nuevo Código de la Federación, el cual entro en vigor el 1 de abril de 1967. Enrique Azuara Salas, ex Magistrado del Tribunal Fiscal de la Federación, uno de los redactores del proyecto del Código, ha escrito que "el devenir económico, jurídico y político de México, hizo que el Código anterior fuera sufriendo una serie de necesarias reformas, al grado de llegar a convertirse en lo que es hoy, un bello vestido de gala con una serie de remiendos que hacía pensar que ya era conveniente substituirlo." (80)

El maestro Sergio Francisco de la Garza comenta sobre el Código Fiscal de la Federación de 1967 que "El Código Fiscal de 1938 constituía un cuerpo de normas que representaba una jerarquía superior a las disposiciones contenidas en las demás leyes tributarias, las cuales, sin embargo, podían derogar para determinados tributos especiales las disposiciones generales del Código Fiscal. Ese sistema fue cambiado por el Código Fiscal de la Federación de 1967 cuyo artículo 1 al definir su campo de aplicación, establece que la materia fiscal, integrada por los impuestos, derechos, productos y aprovechamientos, es decir,

(79) Sergio Francisco de la Garza. Op. cit. pág. 76.

(80) Sergio Francisco de la Garza. Op. cit. pág. 77.

por todos los ingresos públicos y privados del Fisco Federal, se rigen en primer término por las leyes fiscales respectivas y sólo en defecto de éstas, es decir, cuando no establezcan norma específica, operarán las disposiciones del nuevo Código y, en último caso, el Derecho Común." (81)

Para concluir el maestro Sergio Francisco de la Garza señala que "Por lo demás, el CFF de 1967 no introdujo innovaciones realmente trascendentales; en algunos casos se aprovecha la experiencia para ofrecer una mejor organización y redacción de las normas, otorga un tratamiento más igualitario a los contribuyentes frente a la administración y refunde muchos preceptos del anterior Código. En algunos casos se producen retrocesos y se cometen incorrecciones." (82)

El 31 de diciembre de 1981, el Congreso de la Unión expidió un nuevo Código Fiscal que entró en vigor en parte el 1 de enero de 1983 y otra parte el 1 de abril de 1983.

El nuevo Código dispone también que sus disposiciones son de aplicación únicamente en defecto de las que contengan las leyes fiscales respectivas.

(81) Sergio Francisco de la Garza. Op. cit. pág. 77.

(82) Sergio Francisco de la Garza. Op. cit. pág. 77.

El Código Fiscal de la Federación de 1981, al igual que su antecesor de 1967, se aplica en defecto de las leyes fiscales respectivas o especiales y (artículo 1), por lo que no puede presentarse ningún conflicto en este sentido.

Las Salas Superiores del Tribunal Fiscal de la Federación ha sostenido que el Código Fiscal de la Federación de 1981 "puede aplicarse no sólo supletoriamente, entendiéndose por esto la aplicación de una disposición o un ordenamiento, en otro, para completar o suplir la regulación de una figura e institución prevista en el primero, pero mal regulada, sino que puede ser incluso complementariamente, entendiéndose, por esto la aplicación de las disposiciones del Código aún en ausencia de disposición de la ley especial que prevea la figura. Por ejemplo, en materia de impuestos sobre ingresos mercantiles pudo aplicarse legalmente un procedimiento de determinación estimativa establecido en el Código Fiscal de la Federación que no existía en la Ley Federal del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles, siendo distintos pero que no se contraponían." (83)

El Código Fiscal de la Federación de 30 de diciembre de 1981, contiene seis Títulos. El primero de disposiciones Generales, con un capítulo. El Segundo, de los derechos y

(83) Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, 2 Epoca, No. 85, tesis 90, 1-87, No. 78, VI-86, pág. 1164.

obligaciones de los contribuyentes, con un Capítulo. El Tercero, de las facultades de las autoridades fiscales, con un Capítulo. El cuarto de las infracciones y delitos fiscales, con dos Capítulos; de las infracciones y el segundo de los delitos fiscales. El Título Quinto se refiere a los procedimientos administrativos y comprende tres Capítulos. El primero de los recursos administrativos. Comprende tres secciones: del recurso de revocación; de la impugnación de las notificaciones; del trámite y resolución del recurso. El Capítulo segundo se refiere a las notificaciones y garantía del interés fiscal. El Capítulo tercero, del procedimiento administrativo de ejecución comprende cuatro secciones: Disposiciones generales; del embargo; de la intervención; del remate. El Título Sexto se refiere al Procedimiento Contencioso Administrativo, comprende doce Capítulos: I. Disposiciones generales; II. De la improcedencia y del sobreseimiento; III. De los impedimentos y excusas; IV. De la demanda; V. De la contestación; VI. De los incidentes; VII. De las pruebas; VIII. Del cierre de la instrucción. El Capítulo IX se llama de la sentencia. El Capítulo X, de los recursos; comprende cuatro secciones: de la reclamación; la sección segunda actualmente fue derogada; de la revisión. El Capítulo XI; de las notificaciones y del cómputo de los términos. Capítulo XII, de la jurisprudencia.

El maestro Flores Zavala comenta que "La expedición del Código Fiscal de la Federación y la creación del Tribunal Fiscal, son dos acontecimientos jurídicos de gran trascendencia, que colocan a nuestro país entre los más avanzados en esta materia; para completar esta obra debe hacerse una revisión general de nuestro sistema impositivo para ajustarlo, en lo humanamente posible, a los dictados de la técnica financiera." (84)

2. ORDEN DE VISITA.

Establecidos de una manera general los requisitos mínimos que establece la Constitución para la práctica de visitas domiciliarias en el domicilio de los gobernados, es de gran importancia el análisis de cada uno de los mismos, ya que la omisión o violación de alguno o algunos de ellos, trae como consecuencias que se violen en perjuicio de los particulares, las garantías de seguridad jurídica de protección al domicilio que establece la Constitución Política Mexicana.

La visita domiciliaria es un medio por el cual la autoridad administrativa fundando y motivando tal medio, puede penetrar en el domicilio de los gobernados, para comprobar que se han cumplido (por lo que se refiere a nuestro tema) con las disposiciones fiscales.

(84) Flores Zavala. Op. cit. pág. 261.

Como se observa la Constitución Política Mexicana, en su artículo 16 establece la inviolabilidad del domicilio de los particulares. Sin embargo, esta protección no es absoluta, pues el mismo artículo 16 constitucional faculta a las autoridades a penetrar en el domicilio de los gobernados, cuando se refiere a cateos y a visitas de carácter administrativo. Y la razón creemos no es otra que el interés que tiene el Estado en cumplir con sus fines para lo cual fue creado; los cuales serían imposibles de cumplir si fuera a voluntad de los gobernados cumplir con sus obligaciones que la misma Constitución establece como principios de interés general para la convivencia pacífica de sus miembros. Pues como dice León Yudkin, citado por los autores Rodolfo Cartas y Graciela Ayála, el fisco "debe a menos que la sociedad este integrada sólo por angeles, estar preparada 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 de la Constitución...tiene, por el derecho a la persona a que no se interfiera con ella, (esta el) derecho del Estado a prevenir

los engaños o, para ponerlo más crudamente, a descubrir los fraudes." (85)

El maestro Hugo B. Margáin, citado por los autores Rodolfo Cartas y Graciela Ayála comenta lo siguiente:

"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 constituyo un franco atropello, al cual se vieron sometidos mientras no se creo un regimen jurídico de protección de libertades individuales, es decir, la sola intrusión de la autoridad en el domicilio del particular es ya 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." (86)

Después de las breves reflexiones sobre la visita domiciliaria, pasamos al análisis de cada uno de los requisitos que establece la Constitución y el Código Fiscal de la Federación.

La primera formalidad que se exige para la práctica de

(85) Rodolfo Cartas y Graciela Ayála. Op. cit. pág. 4.

(86) Rodolfo Cartas y Graciela Ayála. Op. cit. pág. 5.

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.

Para el maestro Eduardo Ruiz, una de las condiciones que establece el artículo 16, es el de mandamiento escrito; "Otra 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." (87)

La existencia de un mandamiento escrito para evitar la arbitrariedad en el ejercicio de las atribuciones de la autoridad, es decir, cuando esta ordena la práctica de una visita domiciliaria para comprobar que se han acatado las disposiciones

(87) Eduardo Ruiz. Derecho Constitucional. U.N.A.M. México, 1978. pág. 88.

fiscales, debe exteriorizar su voluntad precisamente en un documento escrito, como una formalidad necesaria para dar seguridad al particular.

Una orden verbal para que se lleve a cabo una visita domiciliaria de carácter fiscal es, desde luego, inconstitucional por ser directamente violatoria de las garantías en comento y el afectado por ella puede de inmediato acudir al juicio de amparo para oponersele.

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

"Si una autoridad responsable dicta un orden verbalmente... (este hecho) es una razón más para estimar violatoria del artículo 16 Constitucional, que exige entre otros requisitos, que todo mandamiento de autoridad debe ser por escrito." (88)

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 cualquier otro empleado de la Administración Pública Federal, para su validez se requiere la existencia de una orden escrita emitida por autoridad competente, aún 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, por disposición de su artículo 133, es la Ley Suprema de la federación." (89)

De este primer requisito que establece la Constitución, podemos concluir que se trata de una formalidad esencial que deben cumplir las autoridades administrativas al practicar visitas de carácter fiscal. De esta manera los gobernados, tendrán la seguridad de que no serán molestado en sus personas, papeles o posesiones, sino a través de mandamiento escrito y no simplemente de manera verbal. La visita así realizada no "tendrá ninguna validez y carecerá, en consecuencia, de eficacia para fundar cargos en contra del particular, por lo que, de haberse producido estos, tendrán la vía expedita para impugnar

(89) Revisión No. 1561/82.-17 de febrero de 1984.-Magistrado Ponente: José Antonio Quintero Becerra, Secretario Lic. Flavio Galván Rivera.

la resolución que le depare 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." (90)

Así lo ha considerado el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito:

"OPORTUNIDAD PARA IMPUGNARLAS.--Si se práctica una visita de inspección o auditoria, el afectado puede pedir amparo o impugnar desde luego las ordenes para practicarla o los vicios que se encuentren 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 la diligencia, ya que estos podrían no haberle producido efectos perjudiciales." (91)

Para los autores Rodolfo Cartas y Graciela Ayála, no basta con el requisito de la orden escrita sino además comentan que debe ser firmada de puño y letra por el funcionario de quien provenga la orden; "Pero no acaba ahí el examen de este primer

(90) Rodolfo Cartas y Graciela Ayála. Op. cit. pág. 13.

(91) Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito.-Septima Epoca, Sexta Parte, Vol. 42, pág. 131.

requisito de las ordenes 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 suscribiente la manifestación de la voluntad de la autoridad administrativa, independientemente de la cuestión de su competencia, que se abordará en el siguiente capítulo." (92)

Otro de los requisitos esenciales que debe reunir todo acto de autoridad es el que sea ordenado por autoridad competente. Por autoridad competente entendemos aquel órgano de la administración pública centralizada, con facultades constitucionales, para la comprobación liquidación y cobro de los impuestos que establece la Constitución Política Mexicana, como una obligación de todos los ciudadanos de contribuir a los gastos públicos de manera proporcional y equitativa.

La Administración Pública Centralizada de acuerdo con el Doctor Andres Serra Rojas, es aquella que "dispone de la misma personalidad del Estado para realizar numerosos actos jurídicos,

con todas las finalidades a su cargo, 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 la administración pública federal, 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 jurídica titular de derechos, la cual mantiene la unidad agrupando a todos los órganos en un régimen jerárquico. Y es precisamente en este poder y en el de decisión en los que se resumen todas las facultades del Estado." (93)

Se entiende que la administración pública centralizada, se haya investida de la potestad del Estado para hacer cumplir sus determinaciones aún en contra de la voluntad de los gobernados por medio de la caución.

Para los autores Rodolfo Cartas y Graciela Ayála "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

(93) Andres Serra Rojas. Derecho Administrativo. Editorial Porrúa, S.A. México. 1977. pág. 495.

propios medios sobre personas y bienes, derribando, en su caso, los obstáculos que se opongan a la realización de la voluntad de la ley, de la que es portadora." (94)

Agregando que: "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." (95)

La Ley Organica de la Administración Pública Federal, confiere a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, entre otros las facultades que a continuación se indican:

"ART. 31.- A la Secretaría de Hacienda y Crédito Público corresponde el despacho de los siguientes asuntos:

III. Estudiar y formular los proyectos de leyes y disposiciones fiscales y de las leyes de ingresos de la Federación y del Departamento del Distrito Federal.

(94) Rodolfo Cartas y Graciela Ayála. Op. cit. pág. 24.

(95) Rodolfo Cartas y Graciela Ayála. Op. cit. pág. 25.

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

XII. Dirigir los servicios aduanales y de inspección y la política Fiscal de la Federación."

Al lado de la administración pública centralizada se encuentra la Administración Pública descentralizada, que en voz del maestro Serra Rojas es aquella que "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. Y los órganos que la constituyen gozán de personalidad jurídica propia. 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." (96)

(96) Andres Serra Rojas. Op. cit. pág. 489.

Dentro de la administración pública descentralizada se encuentran entre otros el Instituto Mexicano del Seguro Social y el INFONAVIT, organismos descentralizados autónomos, a los que la ley les otorga el carácter de organismos fiscales autónomos.

Estos organismos al no formar parte de la Federación carecen de facultades constitucionales para ordenar y practicar visitas domiciliarias con el objeto de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales establecidas a su favor.

Sin embargo, sus respectivas leyes de creación les otorgan 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 determinación liquidación y cobro de las cuotas establecidas a su favor.

Al respecto comentan los autores Rodolfo Cartas y Graciela Ayála lo siguiente:

"La atribución concedida por el legislador ordinario para que entidades distintas de la administración centralizada, vale decir, diferentes del Estado, puedan ordenar y practicar visitas domiciliarias, no constituye, desde 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, primerísimo lugar, el de que sea una autoridad administrativa que efectivamente sea tal, porque sus actos lleven imbitos el imperio y la coacción, quien dicte la orden y lleve a cabo la diligencia." (97)

Y más adelante agregan "Los razonamientos anteriores hacen inaceptable que el ámbito de actuación de la organización administrativa descentralizada o paraestatal se amplie con despojo y en detrimento del que por su intrínseca naturaleza es propio de la organización administrativa centralizada, y aún 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 el carácter de fiscales, ello no autoriza 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 más altas manifestaciones de la soberanía del Estado." (98)

(97) Rodolfo Cartas y Graciela Ayála. Op. cit. pág. 36.

(98) Rodolfo Cartas y Graciela Ayála. Op. cit. págs. 37 y 38.

En toda orden de visita se debe expresar los fundamentos y motivos, que tomo en cuenta la autoridad para dictarla. La Constitución no establece expresamente este requisito, por no tratarse de un acto de molestia. Sin embargo, al establecer en el artículo 16, que en la visita domiciliaria las autoridades se sujetarán a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos y siendo el Código Fiscal en este caso la ley respectiva, que establece entre los requisitos que debe contener un acto administrativo, el de estar fundado y motivado, se debe concluir que la falta del requisito antes señalado motiva la ilegalidad del acto administrativo en relación con el Código Fiscal de la Federación, así como la violación a ese precepto constitucional.

Los autores Rodolfo Cartas y Graciela Ayála señalan lo siguiente:

"Esta garantía de fundamentación y motivación que obliga a la autoridad a señalar con precisión las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que haya tenido en cuenta para la emisión de su acto, las cuales además deben encajar perfectamente en la hipótesis de la norma legal que cite en su apoyo, aplicada a la emisión de una orden de visita domiciliaria." (99)

(99) Rodolfo cartas y Graciela Ayála. Op. cit. pág. 43.

El H. Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito ha resuelto lo siguiente:

"Este requisito se satisface generalmente con sólo que se indique que se trata de precisar la situación fiscal de la visita en relación con algún impuesto, y que se aclare en qué documentos debe recaer para 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." (100)

"VISITAS DE AUDITORIA. LA AUTORIDAD PUEDE ORDENARLAS 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 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 de la Federación." (101)

(100) Rodolfo Cartas y Graciela Ayála. Op. cit. pág. 44.

(101) Revisión No. 345/80.-Resuelta en sesión de 4 de febrero de 1983, por mayoría de 6 votos y 1 más con los resolutivos.- Magistrado Ponente: Mariano Azuela Guitron.- Secretario: Lic. Oscar Enriquez Enriquez.

Además de los requisitos antes señalados por la Constitución, la visita domiciliaria debe revestir ciertas formalidades prescritas por los artículos 38 y 43 del Código Fiscal de la Federación:

"Art. 38.- Los actos administrativos que deben notificar deberán tener por lo menos los siguientes requisitos:

I. Constar por escrito.

II. Señalar la autoridad que lo emite.

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

IV. Ostentar la firma del funcionario competente y, en su caso, el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigido.

Cuando se ignore el nombre de la persona a la que va dirigido, se señalarán los datos suficientes que permitan su identificación.

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

A su vez el artículo 43 del Código Fiscal señala lo siguiente:

"Art 43.- En la orden de visita, además de los requisitos

a que se refiere el artículo 38 de este Código, deberá indicar:

- I. El lugar o lugares donde deba efectuarse la visita. El aumento de lugares a visitar deberá notificarse al visitado.
- II. El nombre de la persona o personas que deban efectuar la visita las cuales podrán ser sustituidas, aumentadas o reducidas en su número, en cualquier tiempo por la autoridad competente. La sustitución o aumento de las personas que deban efectuar la visita se notificará al visitado.

Las personas designadas para efectuar la visita la podrán hacer conjunta o separadamente."

El artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, establece la obligación a cargo de las autoridades hacendarias de especificar el lugar en que ha de desarrollarse la visita domiciliaria cuyo ámbito debe circunscribirse la diligencia. De esta manera se cumple con uno de los requisitos esenciales establecidos por la Constitución para la práctica de cateos y visitas domiciliarias

Siendo violatoria de garantías la práctica de la visita que se realice, si la indicación del lugar se hace en forma vaga o equívoca, que deje a la discrecionalidad de las autoridades ejecutoras su señalamiento.

El mismo criterio ha sostenido el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito al resolver el amparo directo siguiente:

"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 esas visitas podrán 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), 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 ellos un lugar y dejando abierta la puerta, mediante expresiones ambiguas o imprecisas, para que la diligencia pueda practicarse, mediante esa orden, en cualquier otro lugar, independientemente de que ese otro lugar sea, o no, domicilio del visitado, o que éste tenga ahí bodegas, oficinas, o cualquier otra clase de instalaciones." (102)

Respecto al lugar en que ha de llevarse a cabo la visita domiciliaria, el artículo 16 constitucional establece que en toda orden de cateo se expresará el lugar que ha de inspeccionarse. De la letra del artículo 16 constitucional, resulta evidente que la Constitución habla del lugar y no de lugares, como lo establece la fracción I del artículo 43 del Código Fiscal de la Federación, que establece que en toda orden de visita se indicara:

(102) Boletín. Año III.- Abril y Mayo de 1976.-Núms. 28 y 29 Tribunales Colegiados de Circuito, pág. 108.

"I. El lugar o lugares donde deba efectuarse la visita. El aumento de lugares a visitar deberá notificarse al visitado."

Siendo evidente que se violan las garantías individuales, cuando se designa en una sola orden diversos domicilios que en forma simultánea o alternativa pueda llevarse a cabo la diligencia.

Siguiendo en este sentido a los autores Rodolfo Cartas y Graciela Ayála que señalan:

"Otra consecuencia que se deriva de la disposición constitucional en examen estriba en que por cada lugar que deba ser objeto de visita domiciliaria para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, la autoridad debe expedir la concreta orden correspondiente, sin que sea válido designar en una sola orden diversos domicilios en que en forma simultánea o alternativa pueda llevarse a cabo la diligencia. La propia redacción del texto no deja lugar a dudas sobre este punto; obsérvese que acerca del lugar el precepto está en singular, al contrario de cuando se refiere a los sujetos pasivos del cateo que pueden serlo uno o más." (103)

(103) Rodolfo Cartas y Graciela Ayála. Op. cit. pág. 48.

Sin embargo, la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación ha resuelto lo siguiente:

"VISITAS DOMICILIARIAS. DOMICILIO EN QUE PUEDEN PRACTICARSE 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 viole 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 la relación al lugar donde la visita debe llevarse 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 dejaría de cumplir lo que establece el artículo 16 constitucional." (104)

De la misma manera la siguiente:

"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 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 deba 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 aún 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." (105)

Otro de los requisitos que se establecen para la práctica de las visitas domiciliarias estriba en que la orden que al

(104) Revisión No. 794/83. Resuelta el 24 de mayo de 1984.

(105) Revisión No. 1133/82. Resuelta el 16 de agosto de 1984.

efecto se emita, se exprese el objeto u objetos que se buscan, y se precise el fin de la diligencia.

"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." (106)

De esta suerte, las autoridades incumplen con las restricciones 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 visitadores verifiquen 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.

El segundo Tribunal Colegiado del Quinto Circuito ha sustentado la siguiente jurisprudencia:

(106) Rodolfo Cartas y Graciela Ayála. Op. cit. pág. 59.

"ORDENES DE VISITA. DEBEN PRECISAR CLARAMENTE SU OBJETO.- Lo establecido por la fracción III del citado artículo 38 del Código Fiscal de la Federación en el sentido de expresar en la orden de visita el objeto o propósito de la misma, constituye un requisito esencial que no puede ser soslayado por la autoridad que la emita, pues el mismo tiene como objeto, en primer término, que la persona visitada conozca en forma precisa las obligaciones a su cargo que se van a revisar, y en segundo lugar que los visitadores se ajusten estrictamente a la verificación de los renglones establecidos en la visita, pues sólo de esa manera se cumple debidamente con el requisito establecido en el artículo 16 constitucional de que las visitas practicadas por las autoridades administrativas se deben sujetar a las formalidades previstas para los cateos, ya que entre las formalidades que dicho precepto fundamental establece para los cateos se encuentra, precisamente, que en la orden se deben de señalar los objetos que se buscan. Por lo cual los ordenes de visita a que se refiere el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación se deben precisar de manera clara y por su nombre los impuestos, de cuyo cumplimiento, las autoridades fiscales pretenden cerciorarse y, la utilización, de formas imprecisas e indeterminadas como de que el objeto de la visita lo es el que se "verifiquen el cumplimiento de las obligaciones fiscales, principales, formales y/o accesorias, por impuestos y derechos federales de los cuales deba(n) usted(es) responder en forma directa, solidaria y objetiva" no es sino una generalización de las facultades revisoras de las autoridades fiscales que no satisface a plenitud la garantía de legalidad que consagra el artículo 16 constitucional." (107)

Existen, sin embargo, Tribunales Colegiados que sostienen posiciones antitéticas:

"VISITA DOMICILIARIA, ORDEN DE REQUISITOS FORMALES QUE DEBE SATISFACER.-Para satisfacer el requisito previsto en el artículo 38, fracción III, del Código Fiscal de la Federación relativo a la mención del objeto o propósito de las resoluciones que deben ser notificadas, como son las órdenes de visita, no es necesario que se especifiquen de manera pormenorizada, una

por una, las obligaciones fiscales a revisar, pues basta que con toda claridad en términos generales se mencionen, ya que no tendría sentido exigir a las autoridades detallarlas de aquella manera, si sus facultades fiscalizadoras, de acuerdo con el artículo 42 del propio ordenamiento, son amplísimas."(108)

"ORDENES DE VISITA. NO ES NECESARIO QUE ESPECIFIQUEN LOS NOMBRES DE LOS IMPUESTOS Y DERECHOS QUE SE VAYAN A VERIFICAR.- Las órdenes de visita emitidas por las autoridades administrativas, en las que sólo se señala que tienen por objeto verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales, principales o accesorias por impuestos o derechos federales a los que está sujeto el contribuyente, si satisfacen los requisitos del artículo 16 constitucional, toda vez que este precepto dispone que las autoridades administrativas podrán practicar visitas domiciliarias para comprobar que se hayan acatado las disposiciones fiscales, sujetándose en estos casos a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos y los artículos 38 y 43 del Código Fiscal de la Federación, que se refieren a los requisitos que deben reunir las órdenes de visitas, no exigen la individualización de los impuestos, derechos y obligaciones cuyo cumplimiento se pretenda verificar." (109)

La Segunda Sala de la H. Suprema Corte de Justicia de la Nación determino, al resolver la contradicción de tesis 40/90, que debe prevalecer el criterio sustentado por el Segundo Tribunal Colegiado del Quinto Circuito sobre los sostenidos por el Primero y el Segundo Tribunal Colegiado del Cuarto Circuito. Abundando en los razonamientos, de suyo convincentes, de tal tesis prevaleciente, estableció:

(108) Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito. revisión Fiscal 822/91.-Perforadora de Energéticos, S.A. de C.V.-1o. de octubre de 1991.-Unanimidad de votos Ponente:Guillermo I. Ortiz Mayagoitia.- Secretaria Ana Cienfuegos Posada.

(109) Amparo directo 344/88. 28 de octubre de 1988.

"El artículo 38, fracción III, del Código Fiscal de la Federación no debe interpretarse en el sentido amplio y general en que lo hicieron el Primer Tribunal Colegiado del Quinto Circuito y el Segundo Tribunal Colegiado del Cuarto Circuito, cuando establecen que las órdenes de visita respectiva al señalar que el objeto de las mismas era verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales, principales o accesorias, por impuestos o derechos federales, con ello satisfacen los requisitos exigidos por el numeral 16 de la ley fundamental, y que no es necesario que se haga una enumeración de cada uno de los conceptos a verificar o que se individualizan los impuestos y derechos que se pretenda revisar. Ya que al señalar con precisión el objeto o propósito de la visita, por tratarse de un acto de molestia para el gobernado, debe ser pleno, pues sólo de esta manera se cumple debidamente con el requisito establecido en el artículo 16 constitucional en el sentido de que las visitas practicadas por las autoridades administrativas se deben sujetar a las formalidades previstas para los cateos, entre la que se encuentra, precisamente que en la orden se debe señalar los objetos que se buscan, que en la especie sería señalar por su nombre los impuestos, de cuyo cumplimiento, las autoridades fiscales pretenden cerciorarse. Adoptar criterio contrario provocaría incertidumbre o inseguridad jurídica con notoria violación del dispositivo constitucional en comento.

y además impediría al visitado estar en condición de cumplir con las obligaciones previstas en el artículo 45 del Código Fiscal de la Federación."

3. PRACTICA DE LA VISITA DOMICILIARIA.

Al iniciarse la visita domiciliaria, las autoridades fiscales, los visitadores, responsables solidarios y los terceros estarán a lo siguiente:

La fracción III del artículo 44 del Código Fiscal señala que "Al iniciarse la visita en el domicilio fiscal, los visitadores que en ella intervengan se deberán identificar ante la persona con quien se entienda la diligencia, requiriendola para que designe dos testigos; si estos no son designados o los designados no aceptan servir como tales, los visitadores los designaran, haciendo constar esta situación en el acta que levanten, sin que esta circunstancia invalide los resultados de la visita."

De la interpretación armónica de la fracción III del artículo 44 del Código Fiscal se entiende que la visita se inicia con la entrega de la orden respectiva, acto al que, sin solución de continuidad, debe seguir la identificación de los visitadores ante la persona con quien se entienda la diligencia.

Los autores Rodolfo Cartas y Graciela Ayála señalan lo siguiente:

"La finalidad perseguida con la entrega de la orden es evidente: únicamente así puede el afectado conocer en forma íntegra y cabal, plena, el contenido del mandamiento y constatar si reúne o no los requisitos tuitivos de la privacidad de los particulares que son objeto de una inspección por parte de las autoridades fiscales, entre ellos, la existencia del mandamiento, su fundamentación y motivación, el destinatario del acto, la competencia de quien lo emite, las obligaciones de que se trate la verificación, los encargados de practicarla, etc., para que ellos estén en posibilidad razonable de alegar y probar en contra en ejercicio del elemental derecho de defensa, al que correlativa la obligación de la autoridad de oír los argumentos del particular y recibir las pruebas que lo apoyan, sino también la de proporcionarle todos los elementos adecuados al respecto, si se quiere que la garantía de audiencia sea realmente efectiva." (110)

La Tercera Sala de la H. Suprema Corte de Justicia de la Nación estableció la siguiente tesis:

(110) Rodolfo Cartas y Graciela Ayála. Op. cit. pág. 106.

"ESTABLECIMIENTOS MERCANTILES Y ESPECTACULOS PUBLICOS EN EL DISTRITO FEDERAL, INCONSTITUCIONALIDAD DEL ARTICULO 31, FRACCION III, DEL REGLAMENTO PARA, EN CUANTO PRESCRIBE QUE LA ORDEN DE INSPECCION SE MOSTRARA AL VISITADO.-De acuerdo con los artículos 14 y 16 constitucionales, todo gobernado goza de las garantías individuales de audiencia y seguridad jurídica. Conforme a la primera, el particular tiene derecho a ser oído antes de la realización de un acto de privación, a la vez que tiene el derecho de defenderse, lo que se manifiesta a través de la promoción de los medios de defensa previstos en las leyes respectivas; por cuanto hace a la segunda, todo acto de molestia debe provenir de un mandamiento escrito de autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento. Tratándose de visitas domiciliarias la garantía de seguridad jurídica es más extensa, pues comprende requisitos adicionales con la finalidad de la protección del domicilio, como lo son el que en la orden de visita se exprese concretamente el lugar que ha de inspeccionarse y los objetos que se buscan, la necesidad de levantar un acta circunstanciada en presencia de dos testigos propuestos por el ocupante del lugar visitado o, en su ausencia, o negativa, por la autoridad que practique la diligencia, así como que se cumplan los demás requisitos que prevén las leyes aplicables. Ahora bien, de acuerdo con lo antes expuesto, cabe concluir que al establecer el precepto reglamentario de referencia que la orden de inspección solamente se mostrara al visitado, no cumple con las garantías que consagran los artículos constitucionales citados, pues para ello era indispensable que se entregue la orden, ya que sólo de esta manera el particular podrá conocer pormenorizadamente su contenido y confrontarlo con las normas aplicables, estando por tanto, en posibilidad de defenderse en forma adecuada, lo que indudablemente lograría en el supuesto que señala el artículo 31, fracción III, del mencionado reglamento, además de que se harían nugatorias las exigencias previstas por los artículos 14 y 16 constitucionales, pues su única utilidad sería la de obrar constancia en el expediente administrativo de la autoridad, lo que sin lugar a dudas no fue la intención del Constituyente al establecer las garantías individuales de que se trate." (111)

El artículo 44 fracción III del Código Fiscal establece

"Al iniciarse la visita en el domicilio fiscal, los visitantes

(111) Semanario Judicial de la Federación, Octava Epoca. Tomo III, Enero-Junio 1989, Pleno y Salas, Primera Parte, 1990.

que en ella intervengán se deberán identificarse ante la persona con quien se entienda la diligencia."

El maestro Raúl Rodríguez Lobato señala sobre las personas que deben practicar la visita lo siguiente:

"Al iniciarse la visita en el domicilio fiscal, los visitadores que en ella intervengán se deberán identificar ante la persona con quien se entienda la diligencia. Antes de continuar con la exposición de las formalidades a que debe sujetarse la práctica de las visitas domiciliarias, es pertinente hacer el siguiente comentario a propósito de los visitadores. Estimamos que las personas que se designen para la práctica de la visita domiciliaria deben necesariamente ser contadores públicos en el legal ejercicio de la profesión y así acreditarlo al identificarse ante el sujeto pasivo visitado, puesto que es indudable que la práctica de una visita de comprobación mediante la revisión de todos los libros principales, auxiliares, registros, documentos, correspondencia y demás efectos contables, para así verificar los datos consignados en declaraciones y manifestaciones y, en general para cerciorarse del pago correcto de los tributos, constituye una cuestión de carácter técnico propia de la profesión de contador público, ya que es esta la profesión que se ocupa del conocimiento, manejo y revisión de

la contabilidad de las personas, por lo tanto, este tipo de visita implica ineludiblemente el ejercicio de la profesión mencionada, conforme a lo previsto en las leyes que reglamentan esa materia." (112)

El Código Fiscal de la Federación no dice nada respecto a la profesión que deben ejercer las personas designadas para llevar a cabo la práctica de la visita domiciliaria, por lo que estamos de acuerdo con lo expuesto por el maestro Rodríguez Lobato, de esta manera se logra la seguridad de que tales personas satisfacen los requisitos legales para el debido desempeño de las comisiones que se les ha encomendado y que son personas debidamente calificadas para determinar fundadamente sobre la situación contable del contribuyente en relación con el cumplimiento de las obligaciones fiscales de este.

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

(112) Raúl Rodríguez Lobato. Op. cit. pág. 218.

Para que la visita pueda ser practicada con un tercero es necesario que el destinatario de la orden, o su representante legal, no estuvieren al presentarse los visitantes en el lugar donde debe practicar la diligencia y desatienda el citatorio sin dejarse persona que atienda en el a los visitantes, a una hora determinada del día siguiente a efecto de recibir la orden de visita; si no lo hicieren, la visita se iniciará con quien se encuentre en el lugar visitado.

Los autores Rodolfo Cartas y Graciela Ayála señalan sobre la persona que se encuentre en el lugar señalado lo siguiente:

"En este contexto, en defecto del visitado debemos entender no a cualquier persona que se encuentre en el, sino a alguien que además de su permanencia en dicho sitio, mantenga alguna relación cercana con el visitado que le permita ser intermediario entre este y los visitantes, pero, sobre todo, que tenga acceso a la documentación de aquél." (113)

De esta manera se logra que la persona que va ha ser objeto de una visita domiciliaria, conozca del inicio del procedimiento de investigación a el dirigido, para que pueda estar en aptitud real de asistir a la recepción de la orden correspondiente.

Pues sería absurdo considerar que la entrega del mandamiento y la práctica del mismo se podría entender con alguna persona totalmente ajena al destinatario, como podría ser un cliente, alguien que se encuentra accidentalmente en el sitio etc.

La fracción II del artículo 44 del Código Fiscal de la Federación señala que si el contribuyente presenta aviso de cambio de domicilio, después de recibido el citatorio, la visita podrá llevarse a cabo en el nuevo domicilio y el anterior, cuando el visitado conserve el local de este, sin que para ello se requiera nueva orden o ampliación de la orden de visita.

La autoridad fiscal al establecer, que la práctica de la visita se podrá realizar en el nuevo domicilio y en el anterior, sin necesidad de nueva orden o ampliación de la primera, responde a la necesidad que tiene el fisco de evitar que el contribuyente burle la facultad comprobatoria del fisco con sucesivos avisos de cambio de domicilio. Sin embargo, para que la garantía de seguridad jurídica que establece el artículo 16 constitucional se cumpla es necesario que la autoridad administrativa explique la razón que tuvo en cuenta para que la visita se realice en las condiciones apuntadas.

Los autores Rodolfo Cartas y Graciela Ayála señalan al respecto lo siguiente:

"La visita podra llevarse a cabo en el anterior domicilio si se acredita que el visitado conserva el local de aquél, circunstancia que no puede quedar sujeta a los resultados de la visita misma, sino que es condición indispensable para que la inspección domiciliaria se realice: por lo que antes de iniciar la diligencia en dicho local, las autoridades están obligadas a justificar su determinación, expresando las circunstancias de hecho cuya existencia sustenta su convicción en el sentido de que el visitado sigue en posesión de él, lo que si bien es cierto no requiere una nueva orden o la ampliación de la primera, sí necesita, en cambio, de una mayor motivación que explique la razón de que la pesquisa domiciliaria se vaya a realizar en las condiciones antes apuntadas." (114)

La fracción II del artículo 44 del Código Fiscal de la Federación establece que al presentarse los visitadores al lugar en donde deba practicarse la visita, requerirán a la persona visitada para que designe dos testigos. Dice así el artículo 44 del Código Fiscal, fracción III. "Al iniciarse la visita en el domicilio fiscal, los visitadores que en ella intervengan se deberán identificar ante la persona con quien se entienda la diligencia, requiriéndola para que designe dos testigos; si éstos no son designados o los designados no aceptan servir

(114) Rodolfo cartas y Graciela Ayála. Op. cit. pág. 120.

como tales, los visitadores los designarán, haciendo constar esta situación en el acta que levanten, sin que esta circunstancia invalide los resultados de la visita."

" Los testigos pueden ser sustituidos en cualquier tiempo por no comparecer al lugar donde se está llevando a cabo la visita, por ausentarse de él antes de que concluya la diligencia o por manifestar su voluntad de dejar de ser testigo, en tales circunstancias la persona con la que se entienda la visita deberá designar de inmediato otros y ante su negativa o impedimento de los designados, los visitadores podrán designar a quienes deban sustituirlos. La sustitución de los testigos no invalida los resultados de la visita."

Es de suma importancia la presencia de los testigos en la práctica de la diligencia, pues su función es dar fé de que, ante ellos, los visitadores consignaron diversas manifestaciones en el acta respectiva, así como en el levantamiento de dicho documento. La presencia de los testigos constituye un elemento que integra el acto administrativo de investigación domiciliaria. Se trata de un requisito extrínseco que la Constitución exige no para la prueba sino, para la existencia misma de la diligencia.

Por ello en ningún caso pueden actuar como testigos en las visitas domiciliarias los encargados de practicarlas, pero ni aún los empleados de la autoridad ordenadora de la inspección, puesto que tal proceder indudablemente desnaturaliza la institución al convertir el medio de control en instrumento fingido y la visita en una farsa.

En este sentido se ha manifestado la Sala Superior al establecer la tesis de jurisprudencia número 66:

"ACTAS DE VISITA. EL INSPECTOR DESIGNADO NO PUEDE ACTUAR SIMULTANEAMENTE COMO TESTIGO.-Si bien es cierto que el artículo 16 Constitucional no prohíbe que los inspectores puedan fungir como testigos, sin embargo, aún cuando no existe esa prohibición expresa, ello se infiere lógicamente puesto que si los testigos de asistencia son los que corroborarán lo actuado por el personal designado para llevar a cabo la visita de inspección, de admitirse que los visitadores puedan actuar como tales y a la vez como testigos, desvirtuarían las funciones propias que a cada uno se les encomienda, ya que ello sería tanto como admitir que el visitador pueda ser testigo de sus propios actos. Luego entonces, la interpretación que debe hacerse del precepto constitucional que nos ocupa, es en el sentido de que cuando el visitado se niegue a designar a los testigos de asistencia, el personal autorizado para la práctica de la visita podrá hacerlo en su negativa pero debe recaer dicha designación en personas distintas a ellos." (115)

Sin embargo, la Sala Superior, en la siguiente tesis ha considerado que aún los propios visitadores designados para practicar la pesquisa domiciliaria pueden ser testigos de esta, con tal que no intervengan con aquel carácter:

(115) Rodolfo Cartas y Graciela Ayála. Op. cit. pág. 163.

"TESTIGOS. PUEDEN SERLO LOS INSPECTORES COMISIONADOS EN LA ORDEN RESPECTIVA SIEMPRE Y CUANDO NO INTERVENGA CON ESE CARACTER EN LA DILIGENCIA.-del la jurisprudencia No. 66 de ese tribunal se desprende que los inspectores designados en un orden de visita no pueden actuar simultáneamente como testigos, es decir, no pueden practicar la inspección y a su vez fungir como testigos, porque al actuar como tal desvirtúan la función encomendada a estos, ya que sería tanto como admitir que el inspector pueda ser testigo de sus propios actos, en este orden de ideas, y al no existir prohibición alguna para que un servidor público pueda ser testigo en las diligencias que practique la autoridad administrativa, debe considerarse que si uno de los inspectores comisionados en la orden respectiva no se constituye con ese carácter en el domicilio del particular, si puede actuar como testigo en la diligencia, en tanto que en este supuesto no estará dando testimonio de sus propios actos." (116)

4. ACTAS PARCIALES.

El artículo 46 del Código Fiscal de la Federación indica la forma y las reglas que deben regir la práctica de la visita domiciliaria, así como el levantamiento de las actas que se levanten en la práctica de la visita domiciliaria:

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

I. De toda visita en el domicilio fiscal se levantará acta en la que se harán constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubieran conocido por los visitantes. Asimismo, se determinarán las consecuencias legales de tales hechos u omisiones, las que se podrán hacer constar en la misma

acta o documento por separado. Los hechos u omisiones consignados por los visitadores en las actas hacen prueba de la existencia de tales hechos o de las omisiones encontradas, para efectos de cualquiera de las contribuciones a cargo del visitado en el período revisado.

II. Si la visita se realiza simultáneamente en dos o más lugares, en cada uno de ellos se deberán levantar actas parciales, mismas que se agregarán al acta final que de la visita se haga, la cual puede ser levantada en cualquiera de dichos lugares. En los casos a que se refiere esta fracción, se requerirá la presencia de dos testigos en cada establecimiento visitado en donde se levantará acta parcial, cumpliendo al respecto con lo previsto en la fracción II del artículo 44 de este Código."

Si la visita se realiza simultáneamente en dos o más lugares, en cada uno de ellos se deberán levantar actas parciales, mismas que se agregarán al acta final de que la visita de haga, la cual puede ser levantada en cualquiera de dichos lugares; por supuesto se exige la presencia de dos testigos en cada establecimiento visitado en donde se levante acta parcial.

El maestro Sergio Francisco de la Garza señala al respecto lo siguiente:

"Si la visita se realiza simultáneamente en dos o más lugares, en cada uno de ellos se debe levantar un acta parcial, y las que levanten se agregarán al acta final de la visita, la cual puede ser levantada en cualquiera de dichos lugares. En este caso, se requiere la presencia de dos testigos en cada establecimiento visitado en donde se levante acta parcial." (117)

"La función de los visitadores consiste en trabajar con hechos concretos, presenciándolos para percibirlos y dejarlos registrados, a fin de dejar preconstituida la prueba de la diligencia para el futuro; pero en esta indagación y registro exhaustivo de hechos, un límite puesto a las cosas que pueden hacer, si se quiere conseguir que plasmen datos fidedignos, estriba en recoger continua y ordenadamente los hechos mediante exacto registro cronológico de los acontecimientos, coetáneos de los propios sucesos reseñados. La necesidad primordial de garantizar el estado de seguridad que es requisito indispensable para la existencia de las comunidades civilizadas, y de asegurar eficacia demostrativa al acta, exige arraigar en los visitadores, en el orden de los hechos la pasión por la verdad, y, en el orden documental, el cuidado de que el relato nazca de lo que se observa y, por lo mismo, que se encuentre inmediata e inevitablemente subordinado a los acontecimientos." (118)

(117) Sergio Francisco de la Garza. Op. cit. pág. 743.

(118) Rodolfo Cartas y Graciela Ayála. Op. cit. pág. 230.

"VISITA DOMICILIARIA PRACTICADAS EN VARIOS DIAS.-Conforme al artículo 84 fracción V, del Código Fiscal, los visitadores harán constar en el acta los hechos y omisiones observados y al concluir la visita, cerraran el acta haciendo constar los resultados en forma circunstanciada. Por otra parte, la fracción VII del precepto dice que con las mismas formalidades se levantarán las actas parciales o complementarias para hacer constar hechos concretos en el curso de la visita. De tales disposiciones se desprende que legalmente, al iniciarse una visita, debe iniciarse también el acta relativa, la que deberá ir levantando a medida que se desarrolla la visita, haciendose constar lo que se vaya encontrando, y que al final de la visita se cerrara el acta que ya se habia iniciado. Pues si el acta debe cerrarse al concluir la visita, esa expresión implica logicamente que el acta se abrio al iniciarla. Lo que por otra parte, es necesario tanto para garantizar un minimo de invasión innecesaria a la privacidad del visitado, como para no dejarlo en estado de indefensión respecto de los hechos que se van encontrando y asentado en el acta. Pues especialmente en una visita que no empieza y termina el mismo día sino que se levanta en días sucesivos, y que en realidad viene a constituir varias visitas sucesivas, o varias invaciones sucesivas a la privacidad del visitado, al concluir cada una de ellas debe quedar levantada la parte relativa del acta. Y si el artículo 16 constitucional dice, por lo demás, que en los cateos (cuyas formalidades se deben observar en las visitas administrativas) se levantará una acta al concluir la visita, esto no puede entenderse sino referido a cada acto de invasión de privacidad, o sea, si la visita se prolonga varios días, a cada visita diaria, cuyos resultados deben irse asentado en el acta día a día. Luego, en la visita parcial de cada día, en una auditoría que requiera varias, se deben asentar los hechos encontrados ese día, y deben firmar las personas que intervinieron ese día. Y al concluir la visita, se deberá cerrar el acta con las firmas de quienes intervinieron en la visita, con los testigos y el representante legal, sin que estas últimas personas se les puede impedir, por los visitadores, presenciar todos y cada uno de los momentos de la visita, a fin de que puedan testificar y defender sus derechos, respectivamente. Y aunque la fracción VI del artículo 84 establezca que el visitado y los testigos firmarán el acta al concluir, lo que será suficiente para su validez, esto no implica que quienes intervinieron en cada una de las actas parciales, cuando la visita no se realiza en forma continua en un sólo día, no debén firmar el acta parcial, con las mismas formalidades señaladas para el acta total de la visita. Es decir, si la visita es continua y se termina el mismo día, la regla es que al concluir la firme el visitado y los testigos. Pero

cuando la visita se discontinúa y se práctica en días diferentes, cada uno de esos días deberá levantarse un acta parcial o complementaria, con quienes en ella hayan intervenido, sin impedir acceso a la vista a los testigos y el visitado, aunque sin que la ausencia de este, o de los testigos que el haya designado, cuando sea imputable al propio visitado o a sus testigos, pueden motivar la nulidad de lo actuado, sino que simplemente se tendrá que asentar tal circunstancia en el acta parcial o complementaria. Y si los testigos del visitado no comparecen algún día, ese día deberán ser suplidos por testigos designados por la autoridad si el visitado no ofrece otros, en términos de los preceptos que se han venido comentando. Pues si las visitas no deben causar molestias innecesarias a los particulares, y en ellas se deben proteger varios días también las tutelas legales y constitucionales establecidas como formalidades que condicionan la validez de la visita. Sería absurdo e inútil que en una visita que durase varios días, bastara al principiar y al concluir estuviesen presentes y firmasen el representante de la empresa y los testigos, pues en esta situación todo lo que hubiese actuado en medio quedaría al arbitrio absoluto de los visitadores, lo que es contrario tanto a la Constitución Federal como al Código Fiscal de la Federación, en los preceptos examinados." (119)

La existencia de las actas parciales responde a razones de seguridad jurídica para ambas partes, Administración y visitado. Así puede admitirse que las actas parciales, lo contenido como hechos u omisiones, se confirme en la última acta parcial y reconduzca a la formalización del acta final. Las actas parciales deben ser levantadas en presencia de testigos en que se hace constar hechos, omisiones o circunstancias de carácter concreto, pues tal condición es indiscutible factor de seguridad jurídica para garantizar la fiel recepción de los hechos por el documento.

(119) Amparo directo 944/80.-Pachalo, S.A. lo. de abril de 1981. Mayoría de votos.-Ponente: Guillermo Guzmán Orozco.

Las actas parciales deben observar las mismas formalidades exigidas para cuando los hechos se consignen en un acta única. Sobre el particular, la Sala Superior ha dicho:

"VISITAS DOMICILIARIAS. LAS ACTAS PARCIALES RELATIVAS, DEBEN CUMPLIR CON LOS REQUISITOS DE FORMA QUE ESTABLECE EL ARTICULO 16 CONSTITUCIONAL.-El artículo 16 Constitucional, al establecer los requisitos que deben reunir las actas de visita, no distingue en primer término, cuales hechos se deben circunstanciar y cuales no y, en segundo lugar, tampoco hace distinción alguna respecto de que actas deben contener el requisito de nombrar dos testigos por el sujeto pasivo cateado y cuales no, además de que, si bien del texto constitucional sólo se desprende la obligación de levantar un acta cumpliendo, entre otros requisitos, con el de la designación de testigos, en materia fiscal, el Código Fiscal de la Federación anterior establecía en la fracción VII del artículo 84, con meridiana claridad, que también las actas parciales que se levantarán deberían cumplir con esta formalidad." (120)

En consecuencia, la falta de cumplimiento de dichos requisitos en cualquiera de las actas parciales traera consigo la nulidad de la visita y de todas las actuaciones que en ella se originen:

"ACTAS PARCIALES LEVANTADAS CON MOTIVO DE VISITAS DOMICILIARIAS, FORMALIDADES QUE DEBEN REVESTIR.-de acuerdo con lo establecido por el artículo 16 Constitucional las visitas domiciliarias de carácter administrativo deben cumplir los requisitos señalados para los cateos, y los que establecen las leyes respectivas, por lo que si bien del texto constitucional sólo se sigue la obligación de levantar un acta con determinados requisitos al concluir la diligencia, en materia fiscal el Código respectivo establece, en el artículo 46, fracción IV, que también

(120) Revisión No. 2228/87.-Resuelta en sesión de 21 de septiembre de 1989, por mayoría de 6 votos y 2 en contra.-Magistrado Ponente: Carlos Santibañes. Secretario: Lic. Germán Canseco de la Fuente.

en las actas parciales que se levanten deben cumplirse esas formalidades, por lo que si una resolución se funda en una visita de la que se levantarán actas parciales y acta final, será suficiente para nulificarla que en alguna de ellas no se hayan cumplido los requisitos constitucionales y legales, aunque si se haya hecho en las demás." (121)

5. ULTIMA ACTA PARCIAL.

El segundo párrafo de la fracción IV de l artículo 46 del Código Fiscal de la Federación establece lo siguiente:

"Cuando en el desarrollo de una visita las autoridades fiscales conozcan hechos u omisiones que puedan entrañar incumplimiento de las disposiciones fiscales, los consignarán en forma circunstanciada en actas parciales. También se consignarán en dicha actas los hechos u omisiones que se conozcan de terceros. En la última acta parcial que al efecto se levante se hará mención expresa de tal circunstancia y entre esta y el acta final, deberán transcurrir cuando menos quince días, durante los cuales el contribuyente podrá presentar los documentos, libros o registros que desvirtuen los hechos u omosiones.

Se tendran por consentidos los hechos consignados en las actas a que se refiere el párrafo anterior, si antes del cierre

(121) Revisión No. 140/75.-Resuelta en sesión de 13 de marzo de 1980, por mayoría de 5 votos y uno en contra.-Magistrado Ponente:Mariano Azuela Guitron.-Secretaria: Lic. Diana Bernal.

del acta final el contribuyente no presenta los documentos, libros o registros de referencia o no señala lugar en que se encuentre, siempre que este sea el domicilio fiscal o el lugar autorizado para llevar la contabilidad."

Una vez levantada la última acta parcial, el visitado cuenta con un término de quince días para presentar las pruebas documentales que desvirtúan los hechos u omisiones conocidos por los visitadores.

Pero, no sólo tiene el derecho el contribuyente de presentar pruebas, sino también el de formular alegatos por escrito, como lo comentan los autores Rodolfo Cartas y Graciela Ayíla:

"Pero aunque el Código no lo prevea, el particular visitado tiene derecho no sólo de presentar pruebas, sino también el de formular alegatos por escrito en defensa de sus intereses, ya que la garantía de audiencia, que el precepto en comento pretende satisfacer, no puede escindir-se de manera que el posible afectado solamente tenga el derecho de presentar pruebas, pero no el de manifestar las razones y consideraciones legales que se apoyan precisamente en dichas probanzas, lo que simple y sencillamente constituiría un absurdo que no puede prevalecer sobre el rango de la garantía constitucional de audiencia, cuyo

respeto exige, además, que la autoridad se ocupe del estudio de las cuestiones controvertidas y del análisis de las pruebas aportadas, valorándolas de acuerdo a derecho, a efecto de determinar, con el resultado de ese análisis, si se probaron o no, y en su caso en qué medida, los hechos fundatorios de las defensas opuestas. De lo contrario, carecería de sentido este medio de defensa otorgado al particular." (122)

Coinside con este punto de vista, la tesis de la Sala Superior:

"INCONFORMIDAD PREVISTA EN EL ARTICULO 84, FRACCION VIII DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION. ES NECESARIO QUE SE ESTUDIEN LAS PRUEBAS DOCUMENTALES PRESENTADAS POR EL PARTICULAR.-La autoridad al emitir las liquidaciones tiene la obligación de tomar en consideración, en caso de que se haya presentado inconformidad contra las actas, todas y cada una de las manifestaciones de los particulares, sobre los hechos asentados, las pruebas aportadas y el resultado de la auditoría. Es decir, vincula a la autoridad a admitir, desahogar y valorar las pruebas documentales que los particulares ofrezcan, y, en caso contrario, debe fundar y motivar adecuadamente el desechamiento de las mismas; o el por qué no las considera idóneas para desvirtuar los hechos." (123)

Si la autoridad liquidadora en el procedimiento administrativo no se ocupa de todos los motivos de inconformidad expuestos en el escrito respectivo presentado en contra de

(122) Rodolfo Cartas y Graciela Ayála. Op. cit. pág. 260.

(123) Revisión No. 1068/83.-Resuelta en sesión de 21 de febrero de 1985, por unanimidad de 6 votos.-Magistrada Ponente: Margarita Lomeli Cerezo.-Secretario: Lic. Hugo Valderrabano Sánchez.

los hechos contenidos en un acta de visita, creemos que se incurre en una violación a las garantías individuales.

"VIOLACION DE PROCEDIMIENTOS. SE INCURRE EN ELLAS SI LA AUTORIDAD LIQUIDADORA NO ESTUDIO TODOS LOS ARGUMENTOS DE INCONFORMIDAD EXPRESADOS EN CONTRA DE LAS ACTAS DE AUDITORIA.- En los términos del artículo 84, fracción VIII, del Código Fiscal de la Federación anterior, y 54 del actual ordenamiento, el visitado puede presentar su inconformidad en contra de los hechos asentados en las actas de visita, en consecuencia, la autoridad al resolver sobre estos, debe estudiar todos los motivos de inconformidad expresados, sin embargo, en el presente caso aparece que la autoridad que emitió la liquidación de impuestos debatidos, omitió el estudio de uno de ellos por lo que, incurrió en una violación de procedimiento, debiéndose declarar la nulidad de dicha resolución para el efecto de que la autoridad se haga cargo del argumento omitido y emita una nueva resolución conforme a derecho proceda." (124)

Ahora bien, el escrito de inconformidad interpuesto contra los hechos asentados en un acta levantada con motivo de una visita domiciliaria, no constituye un recurso administrativo y la falta de resolución a la instancia en cuestión no configura la negativa ficta, pues las autoridades fiscales pueden dictar la correspondiente hasta en tanto no caduquen sus facultades.

Así lo confirman las siguientes tesis:

"ACTAS DE VISITA DOMICILIARIA, LA INCONFORMIDAD CONTRA LAS, NO CONSTITUYE PROPIAMENTE UN RECURSO LEGAL.-La fracción

(124) Revisión No. 807/80.-Resuelta en sesión de 13 de noviembre de 1986 por unanimidad de 7 votos.-Magistrado Ponente: Gerardo Martínez Moreno.-Secretario: Lic. Juan Carlos Gomez Velazques.

VIII del Código fiscal de la Federación permite al viistado inconformarse con los hechos en las actas, expresando, en el plazo de 20 días, las razones que tenga, y ofreciendo las pruebas pertinentes, pues si no lo hace perdera el derecho para ello y se le tendrá por conforme con aquellos hechos. Es decir, la ley permite al interesado disentir, contradecir, objetar la prueba oficial de su situación fiscal. Entonces tal derecho no constituye recurso alguno, que debería, desde luego decidirse. Ninguna respuesta o resolución inmediata o independiente requiere una simple manifestación de inconformidad con los hechos asentados en las actas. En efecto, las actas de visita, si bien pueden acreditar, en principio, los hechos y omisiones que encuentren los inspectores, no constituyen resoluciones en sí mismas, porque estas deberán ser emitidas dentro del término de 5 años que la ley establece para tal efecto, debiendose tomar en cuenta en esa ocasión tanto las observaciones de los inspectores, como los motivos de inconformidad aducidos oportunamente por el particular." (125)

"NEGATIVA FICTA. NO SE CONFIGURA TRATANDOSE DEL SILENCIO DE LAS AUTORIDADES FISCALES EN LA INSTANCIA DE INCONFORMIDAD.- No se configura la negativa prevista en el artículo 92 del Código fiscal de la Federación, tratándose del silencio de las autoridades fiscales en la instancia de inconformidad contra las actas de auditoría consignadas en el artículo 84, fracción VIII, del ordenamiento legal invocado, toda vez que, según lo ha sostenido este Tribunal Colegiado (tesis número 1, pág 83 informe de 1980), la indicada instancia de inconformidad no tiene el carácter de recurso, pues únicamente constituye una fase dentro del procedimiento de investigación de la situación fiscal del causante, mismo que culmina con la resolución que emita la autoridad respectiva y en la cual deberá tomarse en cuenta aquella inconformidad." (126)

Los autores Rodolfo Cartas y Graciela Ayála no comparten el sentido de las tesis transcritas anteriormente y señalan lo siguiente:

(125) 2o. T.c. INFORME 1981, 3a., pág. 79.

(126) 2o. T.C. INFORME 1981, 3a., pág. 93 y 94.

"A nuestro modo de ver, la circunstancia de que la instancia de inconformidad no constituye un recurso legal, sino de depuración de los hechos asentados en actas, no es obstáculo para que no se pueda configurar, a su respecto, la negativa ficta, ante la falta de respuesta de las autoridades en el plazo de cuatro meses que prescribe el artículo 37 del Código, a los planteamientos que con la misma se hagan valer, porque una visita domiciliaria constituye un procedimiento administrativo y, dentro de él, la inconformidad a que se refiere el artículo 46 fracción IV del Código, al establecer que su ausencia entraña la conformidad con los hechos consignados en actas es, a no dudarlo, una instancia que busca la modificación de las situaciones de hechos referidas en estas. Y como el Código no hace distinción alguna acerca de que en relación con la instancia de inconformidad contra actas de visita se configura la resolución negativa ficta, es dable concluir que no se ajusta a derecho la corriente de pensamiento que hace tal distinción, con el cual se viene en realidad a premiar la conducta injustificadamente omisa de las autoridades, al abstenerse de dictar oportunamente las resoluciones que deberían recaer a los motivos de inconformidad hechos valer, ya que, entre tanto, recargos y actualizaciones siguen incrementando en progresión casi geométrica la cuantía del crédito original." (127)

(127) Rodolfo Cartas y Graciela Ayála. Op. cit. págs. 268 y 269.

6. ACTA FINAL.

La fracción VI del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación señala lo siguiente:

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

Del texto de la fracción VI del artículo 46 del Código Fiscal, se observa la falta de validez y de valor probatorio, cuando en el cierre del acta final no este presente el visitado o su representante legal para llevar a cabo la diligencia.

"ACTA FINAL DE AUDITORIA, FORMALIDADES PARA SU LEVANTAMIENTO.-Conforme a lo establecido en el artículo 46, fracción VI, del Código Fiscal de la Federación, debe considerarse que cuando el personal comisionado estime procedente terminar la visita, se levantará el acta final de auditoría, diligencia que debe entenderse con el visitado o su representante, por lo que en caso de ausencia, la autoridad dejará el citatorio respectivo para una hora determinada del día siguiente, a fin de que el interesado tenga oportunidad de estar presente en ese acto, y sólo en caso de que no se cumpla con la cita, los visitadores levantarán o iniciarán el acta final de auditoría ante quien estuviese presente en el lugar visitado, ya que de no hacerlo así, sería nulo lo actuado."(128)

Además debe indicarse en el citatorio con precisión la hora del día siguiente para la que se cita, para no dejar en estado de indefensión al visitado.

"VISITAS DOMICILIARIAS. DEBE SER CONSIDERADA COMO ILEGAL CUANDO EN EL CITATORIO QUE SE DEJE AL REPRESENTANTE LEGAL NO SE SEÑALA HORA FIJA PARA QUE ESPERE AL VISITADOR A FIN DE CONCLUIRLA.-De conformidad con lo dispuesto por el artículo 46 fracción VI del Código Fiscal de la Federación los visitadores, para efectuar el cierre del acta final de la visita que se encuentran practicando, deberán dejar citatorio al representante legal o al visitado cuando este no estuviere a fin de que lo esperen a una hora fija del día siguiente, ya que de no mencionar hora determinada, se dejara al visitado en estado de indefensión ante la imposibilidad de asistir al cierre del acta en cuestión y en consecuencia esta deberá declararse ilegal." (129)

7. VALOR PROBATORIO DE LAS ACTAS.

Para que las actas relativas a las visitas domiciliarias

(128) Revisión No. 136/88.-Resuelta en sesión de 28 de noviembre de 1991.

(129) Revisión No. 1125/87.-Resuelta en sesión de 20 de marzo de 1990.

practicadas por la autoridad administrativa tengan validez y eficacia probatoria en juicio, es necesario que se satisfaga la exigencia establecida por el artículo 16 Constitucional, consistente en haber sido levantada en presencia de dos testigos propuestos por el ocupante del lugar visitado, en su ausencia o negativa, por la autoridad que practique la diligencia.

El Tribunal Fiscal de la Federación ha sostenido que "si bien es cierto que el artículo 46 del Código Fiscal de la Federación en su fracción I establece la presunción de que los hechos consignados en las actas de visita hacen prueba plena, dicha presunción puede desvirtuarse cuando los visitados no estén conformes con ella y para ello pueden utilizar los medios de anulación que establecen los ordenamientos legales. Debe tenerse en cuenta que de conformidad con el artículo 129 del Código Federal de Procedimientos Civiles son documentos públicos aquellos cuya formación esta encomendada por la ley dentro de los límites de su competencia a un funcionario público revestido de la fé pública y los expedidos por los funcionarios públicos en ejercicio de sus funciones. De acuerdo con lo anterior las actas de auditoría que se levanten como consecuencia de una orden de visita expedida por un funcionario público en ejercicio de sus funciones tienen la calidad de documentos públicos. De conformidad con el artículo 89 del Código Fiscal de la Federación

corresponde a la autoridad probar los hechos que motivan sus actos o resoluciones cuando el afectado los niegue lisa y llanamente. Sin embargo, dicho precepto no es aplicable cuando la autoridad con base en datos derivados del acta de auditoría, llega a la conclusión de que el causante no cubrió correctamente sus impuestos por haber omitido ingresos que fuerón determinados con documentos proporcionados por el propio contribuyente, pues en tal caso a éste corresponde desvirtuar las conclusiones que la autoridad desprende de los documentos contables en la auditoría." (130)

Así mismo, ha sostenido que "Cuando una resolución fiscal se sustenta en un acta de auditoría en que se consigna omisión de ingresos dada la presunción de validez que consagran los artículos 89 y 220 del Código Fiscal de la Federación, no basta que el actor niegue dicha omisión para que la carga de la prueba se desplace a la autoridad, sino que es necesario que el actor aporte los elementos de prueba suficientes para desvirtuar los hechos ahí asentados, pues la autoridad únicamente tendrá dicha carga cuando se limitara a afirmar que si existio la omisión de ingresos sin presentar como prueba el acta respectiva." (131)

(130) Revista del Tribunal Fiscal de la Federación. 2a Epoca, No. 49, I-1984, pág. 546.

(131) Revista del Tribunal Fiscal de la Federación. 2a Epoca, No. 49, I-1984, pág. 546.

En otra tesis el Tribunal Fiscal de la Federación, ha sostenido lo siguiente: "Los hechos consignados en un acta de auditoría, aunque tienen validez formal del documento, no impiden que su contenido sea desvirtuado por otro tipo de probanza; por tanto si se aportan pruebas que contraríen lo dicho en el acta de inspección, esta última carecerá de eficacia." (132)

En consonancia con lo sustentado por tribunales judiciales, el Tribunal Fiscal de la Federación ha sostenido que los requisitos que señala el artículo 129 del Código Federal de Procedimientos Civiles para calificar de público un documento, determinán sólo la validez formal del mismo, pero no impiden que su contenido sea desvirtuado por otro tipo de probanza; por tanto si se aportan pruebas que contraríen lo dicho en el acto de inspección, esta última carece de eficacia.

8. IMPUGNACION DE LA ORDEN DE VISITA.

El Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa, ha establecido que "si se práctica una visita de inspección o auditoría a la quejosa, ésta puede pedir amparo o impugnar desde luego las ordenes para practicarla o los vicios que encuentre en la práctica de la diligencia, cuando con ello se

hayan violado desde luego y directamente las 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, cuando los vicios que haya habido en la orden o en la práctica de la diligencia, ya que estos podrían no haberle producido efectos perjudiciales." (133)

"VISITAS DE INSPECCION O AUDITORIA. OPORTUNIDAD DE SU IMPUGNACION.-Del contenido de la tesis sostenida por este tribunal con anterioridad, respecto de la oportunidad para impugnar una visita de auditoría, se desprende que el afectado por una orden de visita puede impugnarla desde que tenga conocimiento de ella, si por si sola le depara un perjuicio legal, o puede impugnarse la visita al iniciarse, o en cualquier momento de su desarrollo en que estime que se le ha deparado un perjuicio difícilmente reparable, o imposible de reparar, con posterioridad. O bien, sin que se estime consentida necesariamente la visita, y menos aún sus resultados, el afectado puede esperar a que, con base en las actas relativas, se le finque algún otro crédito o responsabilidad, para impugnar en ese momento, la orden misma, o el desarrollo de la visita, si así estima que tiene mejor oportunidad de evaluar la lesión a sus derechos, y la conveniencia de impugnar esa lesión. Pero si el afectado por una orden de visita no impugna, en amparo esa orden dentro del término legal, ni impugna oportunamente la práctica de la visita, mientras se está efectuando, o al concluir, es claro que, una vez concluida la visita, ya no podrá promover el juicio de amparo contra los actos de que se trata, sino hasta el momento en que alguna resolución con base en las actas correspondiente o en los resultados de la visita, le finque alguna responsabilidad o le finque algún crédito, momento en el que podrá impugnar tanto esta resolución, como las órdenes de visita y los actos de desarrollo de la visita, excepto aquéllos hechos que hubiere confesado expresa, libre y espontáneamente, o aquellas violaciones formales ya consumadas

que hubiere expresamente consentido. Pues es así como este Tribunal considera que deben aplicarse, a estos casos, las fracciones XI y XII del artículo 73 de la Ley de Amparo." (134)

"El hecho de que no se impugne una orden de visita, no significa que se haya consentido; como lo establece la siguiente tesis:

"ORDENES DE VISITA. EL QUE NO SE IMPUGNA EN JUICIO DE AMPARO, NO CONDUCE A CONSIDERAR QUE SE CONSINTIERON.--Una orden de visita sólo afecta los intereses jurídicos de un contribuyente cuando la autoridad competente dicta una resolución que se sustenta en el acta de visita original en dicha orden y, por lo mismo, es hasta ese momento cuando se pueden hacer valer los servicios de la ilegalidad de la referida orden. De acuerdo a lo anterior si para que un juicio de nulidad proceda en contra de una orden de visita es preciso que se haya emitido una resolución determinante de un crédito fundada en la correspondiente acta de visita, con mayor razón, de acuerdo al principio de definitividad del juicio de amparo, debe concluirse que esté no puede proceder en contra de la orden, salvo cuando da lugar por sí misma a la violación de garantías de tal forma que se produzca perjuicios inmediatos al quejoso, razón por la cual, el que no se promueva el amparo en contra de una orden que se estima ilegal, no puede llevar a la conclusión de que se consintió." (135)

El hecho de que la práctica de una orden de visita en principio no afecta intereses jurídicos, porque ello sólo sucederá si con motivo de los hechos encontrados en esa auditoría se encuentran irregularidades y estas motivan una resolución que finque un crédito fiscal o imponga una sanción, en cuyo

(134) Semanario Judicial de la Federación, VII Epoca, vol. 103-108 6a parte, pág. 309; informe 1978, 3a parte, tesis 9, pág. 70.
 (135) Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, 2a Epoca, Año VII, Núm. 68, pág. 133, agosto de 1985.

caso, sera esta resolución la que cause el perjuicio legal y deberá ser combatida por los medios adecuados, también es cierto que cuando la práctica de una auditoría se impugna por vicios de inconstitucionalidad propios de la práctica misma, la cuestión, si puede ser planteada directamente en amparo, sin esperar el resultado de la auditoría ni esperar una resolución lesiva posterior, pues en tales casos la práctica ilegal de una diligencia puede causar al afectado indebidas molestias, violatorias de sus garantías constitucionales, que puede combatir desde luego.

"ACTAS DE INSPECCION QUE CARECEN DE REQUISITOS CONSTITUCIONALES. IMPLICAN VIOLACIONES DE FONDO.—El hecho de que en un acta de inspección no reñna los requisitos constitucionales no constituye una violación procesal sino una violación de fondo, ya que la apreciación que hace una Sala sobre el valor del acta teniendo en cuenta la falta de los mencionados requisitos es una cuestión de pruebas, o sea de fondo, y no simplemente de procedimiento que llevaría a la reposición de éste, la cual, por otra parte, no sería posible en virtud de que en la nueva visita no podrían reproducirse las mismas circunstancias que se encontraron en la primera diligencia; por tanto la nulidad, que se dicte debe ser lisa y llana." (136)

(136) Contradicción de sentencias No. 78/70.—Resulta el 19 de febrero de 1971 por 14 votos contra 3.—Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, Año XXXV, Primer Trimestre de 1971, pág. 101.

CAPITULO CUARTO

INCONSTITUCIONALIDAD DEL SECUESTRO DE LA CONTABILIDAD EN LA VISITA DOMICILIARIA

1. CONTABILIDAD FISCAL.

La contabilidad fiscal es el medio por el cual las personas físicas y morales, llevan cuenta y razón de sus obligaciones fiscales. Por medio de ésta se lleva una relación continúa, permanente, ordenada de sus operaciones y a la vez un sistema de registrar y de mostrar todas las operaciones de carácter fiscal en que participa la persona física o moral.

En materia mercantil el maestro Oscar Vasquez del Mercado señala lo siguiente:

"La única forma de controlar la marcha y desarrollo de una empresa comercial, sus operaciones, las entradas y salidas, las pérdidas y ganancias, es a través del sistema de anotaciones sistematizadas de sus operaciones, es decir, mediante una contabilidad. Gracias a la conservación metódica de instrumentos, recursos y sistemas de registro y procesamiento, el comerciante conoce, tan exacto como sea posible, la situación de sus

negocios. Esta fórmula no sólo es en beneficio del propio comerciante sino también en el de sus acreedores, quienes en caso de juicio y en caso de quiebra, se favorecen con el conocimiento de los libros y documentos que son la guía de las operaciones efectuadas por el comerciante. Esta ventaja de la contabilidad sería suficiente para justificar su necesidad. Sin embargo, actualmente la contabilidad proporciona otros servicios que la hace indispensable en la vida comercial. El comerciante conoce por medio de la contabilidad el precio de reventa de los productos que trabaja; o en otras palabras, sabe cual es el rédito que le da su inversión. Además, en un régimen fiscal esencialmente basado sobre los beneficios obtenidos, la contabilidad permite conocer estos beneficios, de manera que pueda determinarse el impuesto causado." (137)

En materia fiscal, la obligación de llevar contabilidad recae en el representante general y en los socios y accionistas de la sociedad, que responde solidariamente del crédito fiscal. Así lo establece el artículo 26 fracción III párrafo tercero, inciso c y fracción X del Código Fiscal de la Federación:

"Art. 26.- Son responsables solidarios con los contribuyentes:" fracción III, párrafo tercero "La persona o

(137) Oscar Vasquez del Mercado. Contratos Mercantiles. Tercera Edición. Editorial Porrúa, S.A. México, 1989. págs. 86 y 87.

personas cualquiera que sea el nombre con que se les designe, que tenga conferida la dirección general, la gerencia general, o la administración única de las sociedades mercantiles, serán responsables solidarios por las contribuciones causadas o no retenidas por dichas sociedades durante su gestión, así como por las que debieron pagarse o enterarse durante la misma, en la parte del interés fiscal que no alcance a ser garantizada con los bienes de la sociedad que dirigen, cuando dicha sociedad incurra en cualquiera de los siguientes supuestos."

La fracción X establece lo siguiente:

"Los socios o accionistas, respecto de las contribuciones que se hubieran causado en relación con las actividades realizadas por la sociedad cuando tenían tal calidad, en la parte del interés fiscal que no alcance a ser garantizada con los bienes de la misma, siempre que dicha sociedad incurra en cualquiera de los supuestos a que se refieren los incisos a), b) y c) de la fracción III de este artículo, sin que la responsabilidad exceda de la participación que tenían en el capital social de la sociedad durante el período o a la fecha de que se trate."

La Ley del Impuesto Sobre la Renta establece la obligación de llevar la contabilidad:

"Art. 58.-Los contribuyentes que obtengan ingresos de los señalados en este título, además de las obligaciones establecidas en otros artículos de esta Ley, tendrán las siguientes:

I.- Llevar contabilidad de conformidad con el Código Fiscal de la Federación, su Reglamento y el Reglamento de esta Ley y efectuar los registros en la misma. Cuando se realicen operaciones en monera extranjera, deberán registrarse al tipo de cambio aplicable en la fecha en que se concierten."

La Ley del Impuesto al Valor agregado establece la misma obligación:

"Art. 32.- Los obligados al pago de este impuesto y las personas que realicen los actos o actividades a que se refiere el artículo 2-A tienen, además de las obligaciones señaladas en otros artículos de esta Ley, las siguientes:

I. Llevar contabilidad, de conformidad con el Código Fiscal de de la Federación, su Reglamento y el Reglamento de esta Ley, y efectuar conforme a este último la separación de los actos o actividades de las operaciones por las que deba pagarse el impuesto por las distintas tasas, de aquéllos por los cuales esta Ley libera de pago.

II. Realizar, tratándose de comisionistas, la separación en su contabilidad y registros de las operaciones que lleven a

cabo por cuenta propia de las que efectúen por cuenta del comitente."

La misma obligación se establece para los contribuyentes en la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios:

"Art. 19.- Los obligados al pago de este impuesto tienen, además de las obligaciones señaladas en otros artículos de esta Ley, las siguientes:

I. Llevar contabilidad de conformidad con el Código Fiscal de la Federación, su Reglamento y el Reglamento de esta Ley, y efectuar conforme a este último la separación de las operaciones, desglosadas por tasas."

Del examen de las disposiciones antes señaladas se establece la obligación de llevar contabilidad conforme a las disposiciones establecidas en el Código Fiscal de la Federación, en donde se observarán las siguientes reglas:

"Art. 28.- Las personas que de acuerdo con las disposiciones fiscales estén obligadas a llevar contabilidad, deberán observar las siguientes reglas:

I. Llevar los sistemas y registros contables que señale el Reglamento de este Código, los que deberán reunir los requisitos

que establezca dicho Reglamento.

II. Los asientos de la contabilidad serán analíticos y deberán efectuarse dentro de los dos meses siguientes a la fecha en que se realicen las actividades respectivas.

III. Llevarán la contabilidad en su domicilio. Dicha contabilidad podrá llevarse en lugar distinto cuando se cumplan los requisitos que señale el Reglamento de este Código."

2. REGLAS RELATIVAS A LA OBLIGACION DE LLEVAR CONTABILIDAD.

El Código Fiscal de la Federación, en su artículo 28, indica tres reglas que "deberán observar las personas obligadas a llevar contabilidad:" la primera (fracción I), "llevar los sistemas y registros contables que señale el reglamento de este Código, los que deberán reunir los requisitos que establezca dicho Reglamento." La segunda de gran importancia, dispone que los "asuntos... y registros serán analíticos y deberán efectuarse dentro de los dos meses siguientes a la fecha en que se realicen las actividades respectivas (fracción II); y la tercera, que la contabilidad se lleve en el domicilio del causante."

El artículo 26 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, señala lo siguiente:

"Art. 26.- Los sistemas y registros contables a que se refiere la fracción I del artículo 28 del Código, deberán llevarse por los contribuyentes mediante los instrumentos, recursos y sistemas de registro y procesamiento que mejor convenga a las características particulares de su actividad, pero en todo caso deberán satisfacer como mínimo los requisitos que permitan:"

El sistema de contabilidad que se adopte, que debe ser el más propio dadas las circunstancias del negocio, y los medios e instrumentos de registro y procesamiento en la contabilidad que se siga, las cuales deben ser los que mejor convenga a dichas características.

"El sistema adecuado puede ser rígido o flexible, de partida doble o simple; los medios e instrumentos pueden ser manuales, mecánicos o electrónicos de inscripción de partidas y cuentas en libros y de documentos y folios; de documentos originales, de copias, etc. Sin embargo, la elección de uno y de otros no es caprichosa; aunque el Código de Comercio y las leyes fiscales no fijan reglas ni procedimiento alguno de elección, ni facultan a autoridad alguna para imponer el sistema o los medios e instrumentos que se usen." (138)

(138) Jorge Barrera Graf. Instituciones de Derecho Mercantil. Segunda Edición. Editorial Porrúa, México, 1991. Pág. 198.

La fracción I del artículo 26 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación señala lo siguiente:

" I. Identificar cada operación, acto o actividad y sus características, relacionándolas con la documentación comprobatoria, de tal forma que aquéllos puedan identificarse con las distintas contribuciones y tasas, incluyendo las actividades liberadas de pago por la ley."

De esta manera se logra identificar las operaciones individuales y sus características, y relacionarlas con sus documentos comprobatorios originales.

Las fracciones II y III del artículo 26 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, señalan lo siguiente:

"II.- Identificar las inversiones realizadas relacionándolas con la documentación comprobatoria, de tal forma que pueda precisarse la fecha de adquisición del bien o de efectuada la inversión, su descripción, el monto original de la inversión y el importe de la deducción anual.

III.- Relacionar cada operación, acto o actividad con los saldos que den como resultado las cifras finales de las cuentas."

Mediante este sistema, permite a la autoridad fiscal seguir las huellas de las inversiones realizadas, los saldos de las operaciones y el resultado de las cifras finales.

Las fracciones IV, V, VI, VII, y VIII del artículo 26 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, señalan lo siguiente:

"IV.- Formular los estados de posición financiera.

V.- Relacionar los estados de posición financiera con las cuentas de cada operación.

VI.- Asegurar el registro total de operaciones, actos o actividades y garantizar que se asienten correctamente, mediante los sistemas de control y verificación internos necesarios.

VII.- Identificar las contribuciones que se debén cancelar o devolver, en virtud de devoluciones que se reciban y descuentos o bonificaciones que se otorguen conforme a las disposiciones fiscales.

VIII.- Comprobar el cumplimiento de los requisitos relativos al otorgamiento de estímulos fiscales."

El maestro Jorge Barrera Graf señala lo siguiente:

"Cuatro sistemas legislativos existen en el derecho

comparado, a saber: a) el sistema inglés y norteamericano de libertad absoluto, tanto respecto a los libros como a la forma y contenido, sin que se les conceda especial eficacia probatoria; b) el sistema suizo, de carácter obligatorio, pero sin precisar los libros que deben llevarse (art. 877 Código de las Obligaciones); c) el sistema alemán, que también es obligatorio (art. 38 C. Co.), y d) el sistema francés al que pertenecemos, "que impone el régimen de la contabilidad obligatoria y lo reglamenta en sus distintos aspectos, determinando ciertos libros que han de ser llevados, así como, los requisitos y formalidades a que debe ajustarse su teneduría y aún, en algunos casos, hasta el método de contabilidad.

Ya dijimos que en la actualidad, la legislación mercantil (C. Co. y LGSM) y la fiscal (CFF y LIR) admiten un sistema liberal y flexible, tanto a la forma de llevar la contabilidad, como a la valuación de las distintas partidas o cuentas que la integren; en ese sistema flexible se concede al empresario libertad de elegir el método y los medios contables, si bien, se le exigen requisitos a efecto de obtener los mismos resultados y respetar los principios contables (veracidad, claridad, totalidad y orden lógico y cronológico de las cuentas y asientos)." (139)

(139) Jorge Barrera Graf. Op. cit. págs. 199 y 200.

El artículo 27 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación señala lo siguiente:

"Art. 27.- Los contribuyentes, para cumplir con lo dispuesto en el artículo anterior, podrán usar indistintamente los sistemas de registro manual, mecanizado o electrónico, siempre que se cumplan con los requisitos que para cada caso se establecen en este reglamento.

Los contribuyentes podrán llevar su contabilidad combinando los sistemas de registro a que se refiere este artículo.

Cuando se adopte el sistema de registro manual o mecánico el contribuyente deberá llevar cuando menos el libro diario y el mayor; tratándose del sistema de registro electrónico llevará como mínimo el libro mayor.

Este artículo no libera a los contribuyentes de la obligación de llevar los libros que establezcan las leyes u otros reglamentos."

El artículo 29 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, establece que se debe anotar en el libro diario y en el mayor:

"Art. 29.- En el libro diario, el contribuyente deberá anotar en forma descriptiva todas las operaciones, actos o

actividades siguiendo el orden cronológico en que éstos se efectúen, indicando el movimiento de cargo o crédito que a cada uno corresponda.

En el libro mayor deberán anotarse los nombres de las cuentas de la contabilidad, su saldo al final del período de registro inmediato anterior, el total del movimiento de cargo o crédito a cada cuenta en el período y su saldo final.

Podrán llevarse libros diarios y mayores, particulares, por establecimientos o dependencias, tipos de actividad o cualquier otra clasificación, pero en todos los casos deberá existir el libro diario y el mayor general en que se concentren todas las operaciones del contribuyente."

Existen dos sistemas de llevar la contabilidad: el sistema normal y el sistema mecánico; "el primero, sin excluir del todo la utilización de medios mecánicos, los que inclusive existen desde antiguo (copiadoras, prensas), se lleva principalmente a mano, y de él encarga el propio comerciante a un auxiliar especializado, contador antiguo tenedor de libros. Este sistema a pesar de su arcaísmo e insuficiencia, aún se practica por el pequeño comerciante, por el ambulante, y por quienes no pueden o no quieren recurrir a un contador. El otro sistema, ya previsto

en los artículos 30 párrafo cuarto del CFF y 28 RDEF (sistema mecanizado y electrónico) es el que se vale principalmente de instrumentos y equipos cada vez más perfeccionados y eficientes de transcripción, reproducción oral, visual, telegráfica, microfilmada; en el requisito, archivo, de datos, documentos, información (maquinas registradoras y electrónicas de contabilidad, de computación, calculadoras, télex, telefax, telégrafos, televisión etc.); es el sistema que usan la grande y mediana empresa, y que generalmente está a cargo de oficinas especializadas de contadores, que son auxiliares del comercio, no de un comerciante en particular, aunque las enormes empresas transnacionales operan a base de contadores, auditores internos (auxiliares del comerciante), y externos (auxiliares del comercio). Común a ambos sistemas, que incluso pueden combinarse, es, según establece el propio art. 28 RDEF, la obligación de llevar el libro diario y el mayor, así como otros que exijan leyes especiales." (140)

Así lo establece el artículo 28 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación:

"Art. 28.- Los contribuyentes que adopten el sistema de registro manual, deberán llevar sus libros diario, mayor y los que estén obligados a llevar por otras disposiciones fiscales, debidamente encuadernados, empastados y foliados.

Cuando el contribuyente adopte los sistemas de registro mecánico o electrónico, las fojas que se destinen a formar los libros diario y/o mayor, podrán, encuadenarse, empastarse y foliarse consecutivamente, dicha encuadernación podrá hacerse dentro de los tres meses siguientes al cierre de ejercicio, debiendo contener dichos libros el nombre, domicilio fiscal y clave del registro federal de contribuyentes. Los contribuyentes podrán optar por gravar dicha información en discos ópticos o en cualquier otro medio que autorice la Secretaría mediante reglas de carácter general."

3. LUGAR DE CONSERVACION DE LA CONTABILIDAD.

La fracción III del artículo 28 del Código Fiscal de la Federación, señala que:

"Art. 28.- Las personas que de acuerdo con las disposiciones fiscales estén obligadas a llevar contabilidad, deberán observar las siguientes reglas:"

"III. Llevarán la contabilidad en su domicilio. Dicha contabilidad podrá llevarse en lugar distinto cuando se cumplan los requisitos que señale el Reglamento de este Código."

El artículo 10 del Código Fiscal de la Federación fija,

el domicilio fiscal, tanto de las personas físicas, como de las morales:

"Art. 10.- Se considera domicilio fiscal:

I. Tratándose de personas físicas:

- a) Cuando realizan actividades empresariales, el local en que se encuentre el principal asiento de sus negocios.
- b) Cuando no realicen las actividades señaladas en el inciso anterior y presenten servicios personales independientes, el local que utilicen como base fija para el desempeño de sus actividades.
- c) En los demás casos, el lugar donde tengan el asiento principal de sus actividades.

II. En el caso de personas morales:

- a) Cuando sean residentes en el país, el local en donde se encuentre la administración principal del negocio.
- b) Si se trata de establecimientos de personas morales residentes en el extranjero, dicho establecimiento; en el caso de varios establecimientos, el local en donde se encuentre la administración principal del negocio en el país, o en su defecto el que designen.

Las autoridades fiscales podrán practicar diligencias en el lugar que conforme a este artículo se considere domicilio

fiscal de los contribuyentes, en aquellos casos en que éstos hubieran designado como domicilio fiscal un lugar distinto al que les corresponda de acuerdo con lo dispuesto en este mismo precepto. Lo establecido en este párrafo no es aplicable a las notificaciones que deban hacerse en el domicilio a que se refiere la fracción IV del artículo 18."

El artículo 34 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, permite que se lleve la contabilidad en lugar distinto al del domicilio fiscal, previo aviso a la autoridad fiscal y siempre que ese otro lugar este en territorio nacional y se trate de un establecimiento del contribuyente:

"Art. 34.- Para los efectos de la fracción III del artículo 28 del Código, los contribuyentes, podrán llevar su contabilidad en lugar distinto al domicilio fiscal, cuando obtenga autorización y siempre que dicho lugar se encuentre ubicado en la misma población en la que se encuentra el domicilio fiscal del contribuyente.

La solicitud de autorización se presentará ante la autoridad administradora correspondiente a su domicilio fiscal."

El artículo 30 del Código Fiscal de la Federación, señala el plazo de conservación de la contabilidad fiscal:

"Art. 30.- Las personas obligadas a llevar contabilidad deberán conservarla en el lugar a que se refiere la fracción III del artículo 28 de este Código a disposición de las autoridades fiscales.

Las personas que no estén obligadas a llevar contabilidad deberán conservar en su domicilio a disposición de las autoridades, toda documentación relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales.

La documentación a que se refiere el párrafo anterior de este artículo y la contabilidad, deberán conservarse durante un plazo de diez años, contando a partir de la fecha en que se presentaron o debieron haberse presentado las declaraciones con ellas relacionadas. Tratándose de contabilidad y documentación correspondiente a actos cuyos efectos fiscales se prolonguen en el tiempo, el plazo de referencia comenzará a computarse a partir en que se presente la declaración fiscal del último ejercicio en que se hayan producido dichos efectos. Cuando se trate de la documentación correspondiente a aquellos conceptos respecto de los cuales se hubiera promovido algún

recurso o juicio, el plazo para conservarla se computará a partir de la fecha en que quede firme la resolución que les ponga fin."

4. SEQUESTRO DE LA CONTABILIDAD.

Cumplidos los requisitos de instalación de la visita, el primer párrafo del artículo 45 del Código Fiscal de la Federación establece lo siguiente:

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

Para cumplir con el mandato constitucional de la debida motivación, la autoridad debe señalar en forma concreta cuales son las irregularidades que dan origen al secuestro de la contabilidad, sin que sea suficiente para ello que se expresen razones o motivos en forma subjetiva, por tratarse de un acto de molestia para el particular en sus papeles y posesiones, debén expresarse las razones que de manera objetiva demuestren la existencia de los hechos que acrediten las irregularidades.

"SECUESTRO DE DOCUMENTACION DE CAUSANTES FISCALES ARTICULO 45 FRACCION VI CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.- El hecho de que al secuestrarse la documentación del causante visitado, se hubiese omitido señalar el supuesto del artículo 45 fracción VI, del Código Fiscal de la Federación, por lo que se realizo dicho secuestro, constituye una omisión que afecta al aludido causante y trasciende al crédito combatido, porque con base en la indicada documentación se finco el referido crédito y es obvio que se deja sin defensa al interesado, al no poder controvertir el motivo del secuestro, por no haberse señalado el mismo." (141)

Si se encuentra alguna de las causales que establece el Código Fiscal de la Federación en el artículo 45 para recoger la contabilidad, se pueden recoger tales documentos, pero para ello es necesario que se manifieste en el acta levantada al efecto la razón de esa medida y su fundamentación legal, expresando los incisos en que se funde.

(141) Revisión fiscal 773/88.-Dragados Obras Marítimas y Construcciones, S.A. 28 de septiembre de 1988.-Unanimidad de votos.-Magistrado Ponente: Carlos Alfredo Villaseñor.-Secretaria: Atzimba Martínez Nolasco.

Sin embargo, la Sala Superior ha resuelto lo siguiente:

"VISITA DOMICILIARIA. PROCEDE EL SECUESTRO DE DOCUMENTACION SI SE ACTUALIZA ALGUNO DE LOS SUPUESTOS PREVISTOS POR LA NORMA LEGAL CORRESPONDIENTE.-El artículo 84, fracción IV, del anterior Código Fiscal, establecía que era obligación del visitado proporcionar y mantener a disposición de los auditores todos los libros, registros y documentos relativos a su situación contable y fiscal. Por lo tanto, si el visitado incumplía con esta obligación procedía el secuestro de su documentación, cuando además se actualizaba alguno de los supuestos previstos por los incisos de la propia fracción IV del mencionado artículo, tales como el que no se exhibieran los libros de contabilidad, que no se presentarán las declaraciones fiscales correspondientes. Asimismo, no siendo el acta de visita una resolución fiscal, no podía exigírsele una fundamentación y motivación específica de ese secuestro de documentación, ya que, en todo caso, sería en instancias posteriores cuando el contribuyente podría alegar la improcedencia del secuestro, como vicio del procedimiento del cual derivó la resolución determinante del crédito." (142)

5. CASOS EN QUE PROCEDE EL SECUESTRO DE LA CONTABILIDAD POR PARTE DE LA AUTORIDAD FISCAL.

Dispone el artículo 45 del Código Fiscal de la Federación, que los visitadores pueden recoger la contabilidad para examinarla en las oficinas de la autoridad fiscal, cuando se de alguno de los siguientes supuestos:

"I. El visitado, su representante o quien se encuentre en el lugar de la visita se niegue a recibir la orden.

(142) Revisión No. 1913/85.-Resuelta en sesión del 14 de julio de 1989, por mayoría de 5 votos y 4 en contra.-Magistrado Ponente: Carlos Franco Santibañes.-Secretario: Lic. Germán Canseco de la Fuente.

- II. Existan sistemas de contabilidad, registros o libros sociales, que no estén sellados, cuando deban estarlo conforme a las disposiciones fiscales.
- III. Existan dos o más sistemas de contabilidad con distinto contenido, sin que se puedan conciliar con los datos que requieren los avisos y declaraciones presentados.
- IV. Se lleven dos o más libros sociales similares con distinto contenido.
- V. No se hayan presentado todas las declaraciones periódicas a que obligan las disposiciones fiscales, por el período a que se refiere la visita.
- VI. Los datos anotados en la contabilidad no coincidan o no se puedan conciliar con los asentados en las declaraciones o avisos presentados o cuando los documentos que amparen los actos o actividades del visitado no aparezcan asentados en dicha contabilidad, dentro del plazo que señalen las disposiciones fiscales, o cuando sean falsos o amparen operaciones inexistentes.
- VII. Se desprendan, alteren o destruyan parcial o totalmente, sin autorización legal, los sellos o marcas oficiales colocados por los visitadores o se impida por medio de cualquier maniobra que se logre el propósito por el que fueron colocados.
- VIII. Cuando el visitado sea emplazado a huelga o suspensión de labores, en cuyo caso la contabilidad sólo podrá recogerse

dentro de las cuarenta y ocho horas anteriores a la fecha señalada para el inicio de la huelga o suspensión de labores.

IX. Si el visitado, su representante o la persona con quien se entienda la visita se niega a permitir a los visitantes el acceso a los lugares donde se realiza la visita; así como a mantener a su disposición la contabilidad, correspondencia o contenido de cajas de valores.

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

En el caso de que los visitantes recojan la contabilidad, deberán levantar acta parcial al respecto, la cual deberá reunir los requisitos que establece el artículo 46 de este Código, con la que se terminará la visita domiciliaria en el domicilio o establecimiento del visitado, continuándose el ejercicio de las facultades de comprobación en las oficinas de las autoridades fiscales donde se levantará el acta final.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no es aplicable cuando los visitantes recojan sólo parte de la contabilidad. En este caso, se levantará el acta parcial señalando los documentos que se recogen, pudiendo continuar la visita en el domicilio o establecimiento del visitado."

Como lo habíamos señalado en el apartado anterior, para que los visitadores puedan recoger la contabilidad del contribuyente, en el acta que al efecto levanten se debe señalar los motivos y fundamentos que tomo en cuenta la autoridad para dictaminar dicha resolución. Los cusles el Código Fiscal los señala limitativamente en el artículo antes descrito.

6. INCONSTITUCIONALIDAD DEL SECUESTRO DE LA CONTABILIDAD POR PARTE DE LA AUTORIDAD FISCAL.

El artículo 16 constitucional en su parte relativa a las visitas domiciliarias en materia fiscal dispone: "La autoridad administrativa podrá practicar visitas domiciliarias únicamente para cerciorarse de que se han cumplido los reglamentos sanitarios y de policía; y exigir la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, sujetándose, en estos casos, a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos."

De la parte transcrita del artículo 16 constitucional se desprende la violación a dicho artículo, toda vez que si bien este último faculta a la autoridad administrativa a exigir la exhibición de la documentación necesaria, a efecto de comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales por parte del

visitado, también es cierto que dicho precepto constitucional limita tales facultades de comprobación en el sentido de que la verificación de la aludida documentación se realice únicamente en el domicilio del visitado, sin que exista posibilidad, dentro del texto constitucional, de que aquella sea recogida por los auditores y llevada al local de la oficina fiscal para continuar con su revisión.

Los autores Rodolfo Cartas y Graciela Ayála señalan lo siguiente:

"Definitivamente, la Carta Política no autoriza el secuestro de la documentación contable del visitado para ser examinada en otro lugar distinto del señalado en la orden, ni siquiera en el domicilio de las autoridades fiscales, por lo que, de entrada, podemos decir que las facultades conferidas por el numeral 45 del Código, en el sentido de que los visitadores podrán recoger la contabilidad del visitado para examinarla en las oficinas de las autoridades fiscales cuando se de alguno de los supuestos que enumera, resultan inconstitucionales."(143)

Sobre el particular, el Pleno de la H. Suprema Corte de Justicia de la Nación se pronunció en los siguientes términos:

(143) Rodolfo Cartas y Graciela Ayála. Op. cit. pág. 193.

"En la primera parte del agravio que se estudia, alega substancialmente la parte recurrente, que el numeral 45 del Código Fiscal de la Federación, en su parte transcrita, contraviene lo dispuesto por el artículo 16, párrafo segundo, constitucional, toda vez que si bien este último faculta a la autoridad administrativa a exigir la exhibición de la documentación necesaria, a efecto de comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales por parte del visitado, también es cierto que dicho precepto constitucional limita tales facultades de comprobación en el sentido de que la verificación de la aludida documentación se realice únicamente en el domicilio del visitado, sin que exista la posibilidad, dentro del texto constitucional, de que aquélla sea recogida por los auditores y llevada al local de la oficina fiscal para continuar con su revisión, tal y como lo señala el dispositivo legal que se tacha de inconstitucional.

Al respecto debe decirse que se estima fundado el agravio de referencia, si se toma en cuenta que de la lectura del artículo 16 de la Carta Magna, párrafo segundo, se desprende con claridad que el ejercicio de la facultad que se le concede a la autoridad administrativa, respecto de las visitas domiciliarias, debe verificarse, como su nombre lo indica, única y exclusivamente en el domicilio del visitado, el cual debe señalarse claramente en la orden de visita respectiva.

En efecto, ni del texto de la disposición constitucional, ni de su interpretación lógica o teológica puede concluirse, como hace el juez a quo, que dicho precepto autoriza a los auditores a recoger la documentación que estime necesaria y a llevársela a las oficinas de la autoridad fiscal, tal como lo dispone el numeral 45 en cuestión.

En el ámbito fiscal, la visita domiciliaria únicamente tiende a que el visitado exhiba, es decir, muestre al visitador los "libros y papeles" que sean indispensables, esto es, los rigurosamente necesarios, para demostrar el cumplimiento de las disposiciones fiscales.

La orden de visita, que siempre debe constar por escrito y estar dirigida al visitado, no puede decretar la exhibición de documentos de cualquier índole que no se relacione con el objeto constitucional de dicha diligencia, sin que tampoco pueda determinar la clausura de archivos, muebles, escritorios, etcétera, que se ubiquen en el lugar visitado; en consecuencia, no puede contener ningún despacho de secuestro o embargo ni bancarios o de otra naturaleza.

Por tanto, la función del visitador debe contraerse a inspeccionar los papeles y libros que revise en el lugar de la visita, sin poder sustraerlos del domicilio en que se actúa. Asimismo, debe levantarse acta circunstanciada del desarrollo de la visita a fin de que, con apoyo en ella, la autoridad fiscal competente pueda tomar la decisión que corresponda frente al visitado, dictando la resolución relativa que debe contenerse en un mandamiento escrito, en el que se invoquen los preceptos legales que funden dicha decisión y se expongan los motivos que justifiquen su sentido.

Los anteriores razonamientos, derivados de la exégesis del artículo 16 Constitucional, en lo que a visitas domiciliarias respecta, lleva necesariamente a la conclusión de que es correcta la afirmación del recurrente en el sentido de que tal precepto no autoriza, en ninguna de sus partes, a que los visitadores recojan o secuestren la documentación que revisan, sin que permita excepción al respecto.

Por las mismas razones, deviene también fundado el agravio que se estudia en la parte que señala que nuestro régimen jurídico se compone de facultades expresas para la autoridad pública, por lo que en concordancia con tal principio, el numeral 16 del Código Supremo concede únicamente facultades de inspección y revisión de la materia tributaria, pero no despoesamiento, entendiéndose por tal, la de recoger la contabilidad prevista en el artículo 45, tercer párrafo, del Código Fiscal Federal.

Respecto de dicho alegato es de estimarse que, efectivamente le asiste razón al recurrente, pues entre las facultades que concede el precepto constitucional que se estudia, no se incluye ni se autoriza la de secuestrar los documentos que se revisan, como ya se dijo anteriormente.

En mérito de lo expuesto, se concluyó que el precepto legal que se reclama, al disponer que cuando se trata de visitas domiciliarias en materia fiscal, los visitadores podrán recoger la documentación que se inspecciona y llevarla a las oficinas fiscales en el caso de que aparezca que los datos asentados en la misma no coincidan o no se puedan conciliar con los proporcionados en las declaraciones o avisos rendidos ante las mismas autoridades, va más allá del texto constitucional analizado, al conceder a las autoridades más facultades que las que tiene señaladas limitativamente en el artículo 16 de la Constitución Federal, derivándose de ello su manifiesta inconstitucionalidad." (144)

(144) Amparo en revisión 8559/87.-Daniel Vela, S.A.-10 de marzo de 1988.-Mayoría de dieciocho votos.-Ponente: José Manuel Villagordoa Lozano.-Secretario: Jorge Pardo.

El Tribunal Pleno en sesión privada celebrada el siete de diciembre de 1995, por unanimidad de once votos determino:

"VISITAS DOMICILIARIAS. EL ARTICULO 45 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION, EN LA PARTE EN QUE AUTORIZA A LOS VISITADORES A RECOGER LA CONTABILIDAD PARA EXAMINARLA EN LAS OFICINAS DE LA AUTORIDAD FISCAL, ES INCONSTITUCIONAL.- Las visitas domiciliarias que el artículo 16 constitucional permite efectuar a las autoridades administrativas, beden verificarse única y exclusivamente en el domicilio del visitado y la función del visitador debe limitarse a inspeccionar los papeles y libros que requiera, sin poder sustraerlos del domicilio en que se actúa, puesto que ni del texto de la disposición constitucional, ni de su interpretación jurídica, puede concluirse que dicho precepto autoriza a los visitadores a sustraer la documentación que estimen necesaria. Por tanto, el artículo 45 del Código Fiscal citado, en la parte en que autoriza a los visitadores a recoger la documentación que se inspecciona y llevarla a las oficinas fiscales, viola el artículo 16 Constitucional."

Amparo en revisión 8559/87.-Daniel Vela, S.A.-10 de marzo de 1988.-Mayoría de dieciocho votos.-Ponente José Manuel Villagordoa Lozano.-Secretario: Jorge Mario Pardo Rebodello.

Amparo en revisión 1933/91.-Concorde de Carga, S.A. de C.V.- 3 de junio de 1992.-Unanimidad de veinte votos.-Ponente: José Trinidad Lanz Cárdenas.-Secretaria: Xóchitl Guido Guzmán.

Amparo en revisión 5603/90.-María del Socorro Martínez Betancourt.-18 de junio de 1992.-Unanimidad de diecisiete votos.- Ponente: Née Castañón León.-Secretario:Roberto A. Navarro Suárez.

Amparo en revisión 1092/91.-Telecomunicaciones Elektra, S.A. de C.V.-17 de febrero de 1993.-Mayoría de dieciséis votos.-Ponente: Felipe Lopéz Contreras.-Secretaria: Ma. del Pilar Nuñez González.

Amparo en revisión 505/94.-Almacenadora Inter Americana, S.A. de C.V.-26 de junio de 1995.-Unanimidad de once votos.- Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano.-Secretaria: Alejandra de León González.

El Tribunal Pleno en su sesión privada celebrada el siete de diciembre en curso, por unanimidad de once votos de los ministros: presidente José Vicente Aguinaco Alemán, Sergio Salvador Aguirre Anguiano, Mariano Azuela Güitrón, Juvenino V. Castro y Castro, Juan Díaz Romero, Genaro David Góngora Pimentel, José de Jesús Gudiño Pelayo, Guillermo I. Ortiz Mayagoitia, Humberto Román Palacios, Olga María Sánchez Cordero y Juan N. Silva Meza; aprobó, con el número 52/1995 (9a) la tesis de jurisprudencia que antecede; y determinó que las votaciones de los precedentes son idóneas para integrarlas.- México, Distrito Federal, a siete de diciembre de mil novecientos noventa y cinco.

Por la importancia que tiene la tesis de jurisprudencia antes transcrita, nos permitimos transcribir los considerandos que tomo en cuenta La Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la parte que nos interesa:

"Del análisis del precepto controvertido, se advierte que, en lo medular, facultan a la autoridad fiscal para que en la celebración de una visita de inspección, recoja la contabilidad del contribuyente visitado, para trasladarla a sus oficinas y levantar en ella el acta final; a cuyo respecto, este Tribunal Pleno se ha pronunciado en el sentido de que esa potestad es contraria al artículo 16 de la Constitución General de la República, criterio sustentado al resolver en los amparos en revisión 8559/87, promovido por Daniel Vela, Sociedad Anónima, fallado el diez de marzo de mil novecientos ochenta y ocho, por mayoría de dieciocho votos; 5603/90, promovido por María del Socorro Martínez Betancourt, fallado el dieciocho de junio de mil novecientos noventa y dos, por unanimidad de diecisiete votos, y el 1092/91, promovido por Telecomunicaciones Elektra, Sociedad Anónima de Capital Variable, fallado el diecisiete de febrero de mil novecientos noventa y tres, por mayoría de dieciséis votos, donde en forma literal se estableció:

El artículo 16 constitucional en su parte relativa a las visitas domiciliarias en materia fiscal dispone: La autoridad administrativa podrá practicar visitas domiciliarias únicamente para cerciorarse de que se han cumplido los reglamentos

sanitarios y de policia; y exigir la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, sujetandose, en estos casos a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos.

Por su parte, el artículo 45 del Código Fiscal de la Federación en sus párrafos primero, segundo y tercero, fracción VI, establece:

Los visitadores, sus representantes, o las personas con quien se entienda la visita en el domicilio fiscal, están obligados a permitir a los visitadores designados por las autoridades fiscales el acceso al lugar o lugares objeto de la misma, así como mantener a su disposición la contabilidad y demás papeles que acrediten el cumplimiento de las disposiciones fiscales de los que los visitadores podrán sacar copias para que previo cotejo con sus originales se certifiquen por éstos y sean anexados a las actas finales o parciales que levanten con motivo de la visita; así como permitir la verificación de bienes y mercancías.

Cuando los visitadores lleven su contabilidad o parte de ella con el sistema de registro electrónico, deberán poner a disposición de los visitadores el equipo de cómputo y sus operadores, para que los auxilien en el desarrollo de su visita.

Los visitadores podrán recoger la contabilidad para examinarla en las oficinas de la autoridad fiscal, cuando se de algunos de los siguientes supuestos:

...VI.- Los datos anotados en la contabilidad no coincidan o no se puedan conciliar con los asentados en las declaraciones o avisos presentados o cuando los documentos que amparen los actos o actividades del visitado no aparezcan asentados en dicha contabilidad, dentro del plazo que señalen las disposiciones fiscales, o cuando sean falsos o amparen operaciones inexistentes.

En la primera parte del agravio que se estudia, alega substancialmente la parte recurrente, que el numeral 45 del Código Fiscal de la Federación, en su parte antes transcrita, contraviene lo dispuesto por el artículo 16, párrafo segundo, constitucional, toda vez que si bien este último faculta a la autoridad administrativa a exigir la exhibición de la documentación necesaria, a efecto de comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales por parte del visitado, también es cierto que dicho precepto constitucional limita tales

facultades de comprobación en el sentido de que la verificación de la aludida documentación se realice únicamente en el domicilio del visitado, sin que exista la posibilidad, dentro del texto constitucional, de que aquélla sea recogida por los auditores y llevada al local de la oficina fiscal para continuar con su revisión, tal y como lo señala el dispositivo legal que se tacha de inconstitucional.

Al respecto debe decirse que se estima fundado el agravio de referencia, si se toma en cuenta que de la lectura del artículo 16 de la Carta Magna, párrafo segundo, se desprende con claridad que el ejercicio de la facultad que se le concede a la autoridad administrativa, respecto de las visitas domiciliarias, debe verificarse, como su nombre lo indica, única y exclusivamente en el domicilio del visitado, el cual debe señalarse claramente en la orden de visita respectiva.

En efecto, ni del texto de la disposición constitucional, ni de su interpretación lógica o teológica puede concluirse, como lo hace el juez a quo, que dicho precepto autoriza a los auditores a recoger la documentación que estime necesaria y a llevársela a las oficinas de la autoridad fiscal, tal como lo dispone el numeral 45 en cuestión.

En el ámbito fiscal, la visita domiciliaria únicamente tiende a que el visitado exhiba, es decir, muestre al visitador los libros y papeles que sean indispensables, esto es, los rigurosamente necesarios, para demostrar el cumplimiento de las disposiciones fiscales.

La orden de visita, que siempre debe constar por escrito y estar dirigida al visitado, no puede decretar la exhibición de documentos de cualquier índole que no se relacionen con el objeto constitucional de dicha diligencia, sin que tampoco pueda determinar la clausura de archivos, muebles, escritorios, etcétera, que se ubiquen en el lugar visitado; en consecuencia, no puede contener ningún despacho de secuestro o embargo ni orden de aseguramiento de cuentas, inversiones o depósitos bancarios o de otra naturaleza.

Por tanto la función del visitador debe contraerse a inspeccionar los papeles y libros que revise en el lugar de la visita, sin poder sustraerlos del domicilio en que se actúa. Asimismo, debe levantarse acta circunstanciada del desarrollo de la visita a fin de que, con apoyo en ella, la autoridad fiscal competente puede tomar la decisión que corresponda frente al visitado, dictando la resolución relativa que deba contenerse

en un mandamiento escrito, en el que se invoquen los preceptos legales que funden dicha decisión y se expongan los motivos que justifiquen su sentido.

Los anteriores razonamientos, derivados de la exégesis del artículo 16 constitucional, en lo que a visitas domiciliarias respecta, lleva necesariamente a la conclusión de que es correcta la afirmación del recurrente en el sentido de que tal precepto no autoriza, en ninguna de sus partes, a que los visitadores recojan o secuestren la documentación que revisan, sin que permita excepción alguna al respecto.

Por las mismas razones deviene también fundado el agravio que se estudia en la parte que señala que nuestro régimen jurídico se compone de facultades expresas para la autoridad pública, por lo que en concordancia con tal principio, el numeral 16 del Código Supremo concede únicamente facultades de inspección y revisión en la materia tributaria, pero no de desposeimiento, entendiéndose por tal, la de recoger la contabilidad prevista en el artículo 45, tercer párrafo, del Código Fiscal Federal.

Respecto de dicho alegato es de estimarse que, efectivamente le asiste la razón al recurrente, pues entre las facultades que concede el precepto constitucional que se estudia, no se incluye ni se autoriza la de secuestrar los documentos que se revisan, como ya se dijo anteriormente.

En mérito de lo antes expuesto, se concluye que el precepto legal que se reclama, al disponer que cuando se trata de visitas domiciliarias en materia fiscal, los visitadores podrán recoger la documentación que se inspecciona y llevarla a las oficinas fiscales en el caso de que aparezca que los datos asentados en la misma no coincidan o no se puedan conciliar con los proporcionados en las declaraciones o avisos rendidos ante las mismas autoridades, va más allá del texto constitucional analizado, al conceder a las autoridades más facultades que las que tienen señaladas limitativamente en el artículo 16 de la Constitución Federal, derivándose de ello su manifiesta inconstitucionalidad.

Las consideraciones transcritas son aplicables al caso, al haberse demostrado que el acto de aplicación del artículo 45 del Código Fiscal de la Federación, se actualizó en el oficio número 388-A-2867, de veinticinco de octubre de mil novecientos noventa y tres, suscrito por la administradora especial de Auditoría Fiscal de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, que contiene la orden de visita dirigida a la persona moral

quejosa Almacenadora Inter Americana, Sociedad Anónima de Capital Variable, donde se facultó al personal encargado de practicarla, a proceder en su caso al embargo y secuestro de documentos fiscales de la visita.

En tales condiciones, al resultar fundado el concepto de violación a estudio procede otorgar el amparo solicitado respecto al precepto 45 párrafo tercero, del Código Fiscal de la Federación mencionado, amparo que se hace extensivo solamente a los actos de aplicación que se hubieran realizado para recoger la contabilidad de la quejosa y examinarla fuera de su domicilio.

En esas condiciones, al resultar parcialmente fundados los conceptos de violación expresados por la parte quejosa, procede revocar la sentencia recurrida.

... Por lo expuesto y fundado, se resuelve: ...

... CUARTO.- La Justicia de la Unión ampara y protege a Almacenadora Inter Americana, Sociedad Anónima de Capital Variable, contra los actos que reclamó del Congreso de la Unión, presidente de la República, secretarios de gobernación, de Hacienda y Crédito Público y de Comercio y Fomento Industrial y directora del Diario Oficial de la Federación, que en su respectiva esfera de atribuciones hizo consistir en la expedición, promulgación, refrendo y publicación del Código Fiscal de la Federación, concretamente en cuanto al tercer párrafo del artículo 45."

La jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación antes mencionada, establece la inconstitucionalidad del artículo 45 del Código Fiscal de la Federación, en lo que se refiere al secuestro de la contabilidad. El artículo 107 fracción II de la Constitución establece: "En el juicio de amparo deberá suplirse la deficiencia de la queja de acuerdo con lo que disponga la Ley Reglamentaria de los artículos 103 y 107 de esta Constitución." Siendo en este caso la Ley de Amparo. su

artículo 76 bis, establece que la suplicia de la queja opera obligatoriamente en los siguientes casos: "I. En cualquier materia, cuando los actos reclamados se funden en leyes que hayan sido declaradas inconstitucionales por la jurisprudencia de la Suprema Corte."

Por nuestra parte creemos, si el Poder Legislativo, tanto federal como local, al expedir una ley determinada, incurran en vicios de inconstitucionalidad, sea porque se exceden en sus facultades, o porque no respeten los derechos consagrados por la Constitución, en favor de la persona o de determinado grupo, la ley declarada inconstitucional por la jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación debe ser derogada o abrogada.

Si un ordenamiento general es contrario a la Constitución, el efecto del amparo es obligar a la autoridad que no lo aplique, si no se aplica al quejoso, en el caso que lo aplico para que la desaplique, el ordenamiento queda vigente. Y eso es absurdo, pues una buena doctrina estriba en que el ordenamiento debe ser nulo y el efecto de la sentencia que concede el amparo debia ser su invalidez.

7. REFORMAS AL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION, PUBLICADAS EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACION CON FECHA DEL 15 DE DICIEMBRE DE 1995, RELATIVAS AL SECUESTRO DE LA CONTABILIDAD.

Con fecha del 15 de diciembre de 1995, salio publicado en el Diario Oficial de la Federaci3n diversas modificaciones al C3digo Fiscal de la Federaci3n: entre otros el artculo 45 p3rrafos segundo, tercero, penultimo y 3ltimo.

" Articulo 45.

Cuando los visitantes lleven su contabilidad o parte de ella con el sistema de registro electr3nico, o microfilm en o graben en discos 3pticos o en cualquier otro medio que autorice la Secretar3a de Hacienda y Cr3dito P3blico, mediante reglas de car3cter general, deber3n poner a disposici3n de los visitantes el equipo de c3puto y sus operadores, para que los auxilien en el desarrollo de la visita.

Cuando se de alguno de los supuestos que a continuaci3n se enumeran, los visitantes podr3n obtener copias de la contabilidad y dem3s papeles relacionados con el cumplimiento

de las disposiciones fiscales, para que, previo cotejo con los originales, se certifiquen por los visitadores:

I A IX.

.....

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

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

La exposición de motivos en lo referente a nuestro estudio establece lo siguiente:

"En ejercicio de la facultad que concede al Ejecutivo Federal el artículo 71, fracción I de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, por su digno conducto someto a la consideración de esa Honorable Cámara de Diputados, la iniciativa del Decreto por el que se expiden nuevas leyes fiscales y se modifican otras.

... Las medidas de carácter fiscal que se proponen en esta iniciativa son un avance hacia una reforma tributaria integral que fortalezca la recaudación y promueva la inversión, el empleo y el ahorro, mejore la equidad tributaria; logre niveles más elevados de cumplimiento; avance en la simplificación fiscal y administrativa y en el otorgamiento de mayor seguridad jurídica a los contribuyentes y fortalezca las finanzas de los tres niveles de gobierno.

Por ello, las propuestas de reforma fiscal que se someten a consideración de esa Soberanía se presentan en cinco grandes grupos, de acuerdo a los objetivos que buscan cumplir:

1. Impulsar un nuevo federalismo fiscal.

2. Alentar la actividad económica y promover las exportaciones.
3. Avanzar en la simplificación fiscal y administrativa.
4. Otorgar mayor seguridad jurídica a los contribuyentes.
5. Modernizar la administración tributaria.

... En materia de fiscalización:

Contribuye al objetivo de otorgar seguridad jurídica a los contribuyentes el que en todos los procesos de visitas domiciliarias se suprima la posibilidad de que la autoridad fiscalizadora levante actas despues de concludir su visita.

A efecto de que los contribuyentes tengan suficiente plázo y oportunidad de conseguir los diversos documentos necesarios para desvirtuar las irregularidades que se consignen en actas de visita domiciliaria, se propone que el plázo vigente de 15 días pueda verse ampliado por otros 15 días por ejercicio revisado, pero sin exceder de un máximo de 45.

Con el objeto de que los contribuyentes tengan la certeza sobre el resultado de las actuaciones de las autoridades fiscales en materia de revisión de gabinete, se propone establecer la obligación para estas de dar a conocer, mediante oficio, la

conclusión de la revisión efectuada al contribuyente, cuando no se deriven observaciones de la revisión de gabinete y los resultados de las compulsas realizadas.

Asimismo, se propone modificar el texto legal para que las visitas domiciliarias que tengan por objeto revisar la expedición de comprobantes fiscales, puedan llevarse a cabo de manera más eficaz. Dada la naturaleza de este tipo de acciones de fiscalización, se propone que, dentro del marco previsto en el artículo 16 constitucional para la verificación del cumplimiento de obligaciones fiscales, este tipo de diligencias puedan llevarse a cabo con quien se encuentre al frente de la negociación o del establecimiento de que se trate." (145)

Del texto de la exposición de motivos antes señalado, se puede observar una modificación acorde con los postulados que establece el artículo 16 Constitucional, otorgando mayor seguridad jurídica a los contribuyentes. La exposición de motivos no hace alusión al secuestro de la contabilidad que establece el artículo 45 del Código Fiscal de la Federación. Sin embargo, una de las principales propuestas de la reforma fiscal fue el de otorgar mayor seguridad jurídica a los contribuyentes, y entre ellas aunque no se indique expresamente el de que no pueda

(145) Exposición de motivos, por el que se expiden nuevas leyes fiscales y se modifican otras.

ser secuestrada la contabilidad por la autoridad fiscal.

La reforma modifica entre otros, el artículo 45 párrafos segundo, tercero, penúltimo y último:

El segundo párrafo establecía que "Cuando los visitantes lleven su contabilidad o parte de ella con el sistema de registro electrónico, deberán poner a disposición de los visitantes el equipo de cómputo y sus operadores, para que los auxilien en el desarrollo de la visita."

El nuevo párrafo en vigor establece además del sistema de registro electrónico, "o microfilmen o graben en discos ópticos o en cualquier otro medio que autorice la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, mediante reglas de carácter general."

De esta manera se logra una de las propuestas de la reforma fiscal: "Modernizar la administración tributaria."

El tercer párrafo establecía que "Los visitantes podrán recoger la contabilidad para examinarla en las oficinas de la autoridad fiscal, cuando se de alguno de los siguientes supuestos:"

El nuevo párrafo en vigor establece que "Cuando se de alguno de los supuestos que a continuación se enumeran, los visitadores podrán obtener copias de la contabilidad y demás papeles relacionados con el cumplimiento de las disposiciones fiscales, para que, previo cotejo con los originales, se certifiquen por los visitadores."

El penúltimo párrafo del artículo 45 establecía que "En el caso de que los visitadores recojan la contabilidad, deberán levantar acta parcial al respecto la cual deberá reunir..."

El nuevo párrafo en vigor establece que "En el caso de que los visitadores obtengan copias certificadas de la contabilidad por encontrarse el visitado en cualquiera de los supuestos previstos por el tercer párrafo de este artículo, deberán levantar acta parcial al respecto, la cual deberá reunir ..."

El último párrafo del artículo 45 establecía que "Lo dispuesto en el párrafo anterior no es aplicable cuando los visitadores recojan sólo parte de la contabilidad. En este caso, se levantará el acta parcial señalando los documentos que se recogen, pudiendo continuar la visita en el domicilio o establecimiento del visitado."

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

Con las nuevas reformas al Código Fiscal de la Federación y en especial al artículo 45, las autoridades fiscales ya no podrán recoger la contabilidad de los contribuyentes y, solamente podrán obtener copias certificadas de las mismas.

De esta manera se subsana la violación al artículo 16 de la Constitución, cuando se permitía a las autoridades hacendarias, el secuestro de la contabilidad durante el desarrollo de una visita domiciliaria. Pues resultaba inconstitucional porque el artículo 16 de la Ley Fundamental Mexicana, que es el fundamento constitucional de las visitas domiciliarias, no prevé la hipótesis de que la autoridad pueda recoger la contabilidad, sino sólo que exija su exhibición.

CONCLUSIONES

PRIMERA. El juicio de amparo es una institución defensora de la Constitución y de las garantías individuales, que tiene su fundamento en los artículos 103 y 107 constitucionales. El juicio de amparo adquirió su fisonomía propia y tomó carta de naturaleza en la vida jurídica del país, al ser promulgada la Constitución de 1857.

SEGUNDA. El juicio de amparo, es un medio de control constitucional de tipo jurisdiccional, a su cargo está el control de la Constitución y los derechos subjetivos públicos. El artículo 103 constitucional consagra la procedencia del juicio de amparo cuya acción puede ejercitarse, cuando las autoridades violen las garantías individuales o sea alterado el régimen federativo de distribución de competencias, produciéndose invasión de soberanías entre las autoridades federativas y locales, en ambos casos en perjuicio del particular.

TERCERA. El juicio de amparo se seguirá siempre a instancia de parte agraviada. La sentencia será siempre tal, que sólo se ocupe de individuos particulares, limitándose a ampararlos y protegerlos en el caso especial sobre el que versa la queja,

sin hacer declaración general respecto de la ley o acto que la motivare. El juicio de amparo es el medio jurídico de defensa a las garantías individuales, que ejerce el particular ante el Poder Judicial de la Federación en los términos establecidos en los artículos 103 y 107 de la Constitución.

CUARTA. El domicilio civil, es el lugar donde una persona reside con el propósito de establecerse en él, siendo el principal centro de imputación de derechos y obligaciones. El domicilio es un atributo más de la persona, que el derecho toma en cuenta para la producción de consecuencias jurídicas.

QUINTA. En materia fiscal se prescinde de consideraciones subjetivas y basta la comprobación de la situación de hecho, completamente objetiva, de la estancia para atribuir la residencia. El derecho establece el domicilio legal de una persona para el ejercicio de sus derechos y el cumplimiento de sus obligaciones, aunque de hecho no este allí presente. La ley tributaria prevé la existencia de un domicilio fiscal, cuya finalidad es, fijar el lugar donde el contribuyente podrá ejercitar sus derechos y cumplir sus obligaciones fiscales.

SEXTA. La protección consagrada en el artículo 16 constitucional al domicilio de los particulares, abarca a

cualquier tipo de domicilio privado en que se realice la visita domiciliaria, siempre que dicho domicilio no tenga acceso al público.

SEPTIMA. El domicilio de los particulares esta protegido por la garantía individual establecida en el artículo 16 de la Constitución, la cual no puede ser violada por las autoridades quienes tienen la obligación de respetarla, en caso que se tenga conforme a la ley a penetrar la autoridad al domicilio es a través del cateo ordenado por la autoridad judicial para dar cumplimiento a un mandato de autoridad competente, como es el caso de aprehensión de personas y objetos relacionados con un delito, así como para practicar alguna diligencia que se requiera en el domicilio como lo prevé el Código de Procedimientos Penales en que el Ministerio Público para perfeccionar su averiguación requiera el cateo.

OCTAVA. Conforme al artículo 16 constitucional, las visitas domiciliarias de carácter fiscal federal deben sujetarse en su realización a los requisitos establecidos para los cateos, así como a los que se señalen en las leyes fiscales. Así pues, la orden debe constar en mandamiento escrito, provenir de autoridad competente, en que debe señalarse en forma particular el lugar en el que se deba llevar a cabo la visita y el objeto de la visita.

NOVENA. Considero en la visita domiciliaria fiscal federal además, de los requisitos señalados en la Constitución, debe contener en forma particular el documento, papeles, objeto etc., que serán objeto de verificación y, además conforme al artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, la orden debe estar fundada y motivada, ostentar la firma del funcionario competente y, en su caso, el nombre de la persona a la que vaya dirigido.

DECIMA. Los hechos u omisiones consignados por los visitadores en las actas hacen prueba de la existencia de tales hechos o de las omisiones encontradas, salvo que el visitado demuestre lo contrario en la inconformidad que establece la ley con lo asentado. La última acta parcial que al efecto se levante se hará mención expresa de tal circunstancia y entre ésta y el acta final, deberán transcurrir cuando menos quince días para cada ejercicio revisado o fracción de este, sin que en su conjunto excedan, para todos los ejercicios revisados, de un máximo de cuarenta y cinco días, durante los cuales el contribuyente podrá presentar los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones.

DECIMA PRIMERA. Considero que en el caso de que las autoridades levanten actas de verificación sin reunir los requisitos previstos por los artículos 38 del Código Fiscal

de la Federación y 16 constitucional, de acuerdo con el criterio de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, el afectado puede acudir directamente al juicio de amparo si son violaciones constitucionales, o bien puede esperar a que, con base en las actas relativas, se le finque algún otro crédito o responsabilidad para impugnar en ese momento la orden de visita.

DECIMA SEGUNDA. Contra las resoluciones definitivas dictadas por la autoridad fiscal federal, procede el recurso de revocación el cual será optativo para el interesado antes de acudir al Tribunal Fiscal de la Federación.

DECIMA TERCERA. La visita domiciliaria que prevé el artículo 16 constitucional, faculta a las autoridades administrativas para verificar única y exclusivamente en el domicilio del visitado y el visitador debe limitarse a inspeccionar los papeles y libros que requiera. La disposición constitucional no establece que los visitadores puedan sustraer la documentación del contribuyente. Por tanto, el artículo 45 del Código Fiscal hasta antes de la reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación del 15 de diciembre de 1995, en la parte en que autoriza a los visitadores a recoger la documentación que se inspecciona y llevarla a las oficinas fiscales, viola el artículo 16 constitucional.

DECIMA CUARTA. La reforma al Código Fiscal de la Federación publicada en el Diario Oficial de la Federación con fecha 15 de diciembre de 1995, modifica el artículo 45 respecto al secuestro de la contabilidad, facultando únicamente a las autoridades fiscales a sacar copias certificadas de la contabilidad del contribuyente, sin que en ningún caso las autoridades fiscales puedan recoger la contabilidad del visitado.

BIBLIOGRAFIA

- 1.- ARELLANO GARCIA, CARLOS. El Juicio de Amparo. Segunda Edición. Editorial Porrúa, S. A. México, 1983.
- 2.- AZUELA, MARIANO. Introducción al Estudio del Amparo. Segunda Edición. Editorial Porrúa, S. A. México, 1990.
- 3.- BARRERA GRAF, JORGE. Instituciones de Derecho Mercantil. Segunda Edición. Editorial Porrúa, S. A. México, 1991.
- 4.- BODENHEIMER, EDGAR. Teoría del Derecho. Duodécima reimpresión. Fondo de Cultura Económica. México. 1990.
- 5.- BRISEÑO SIERRA, HUMBERTO. Teoría y Técnica del Amparo. Editorial Porrúa, S. A. México. 1985.
- 6.- BURGOA, IGNACIO. Las Garantías Individuales. Vigésimaprimer Edición. Editorial Porrúa, S. A. México, 1988.
- 7.- BURGOA, IGNACIO. El Juicio de Amparo. Vigésimoctava Edición. Editorial Porrúa, S. A. México, 1991.
- 8.- CARTAS, RODOLFO Y AYALA, GRACIELA. Las Visitas Domiciliarias de Carácter Fiscal. Editorial Themis. México, 1994.
- 9.- COLIN SANCHEZ, GUILLERMO. Derecho Mexicano de Procedimientos Penales. Decimoprimer Edición. Editorial Porrúa, S. A. México, 1989.
- 10.- DE LA GARZA, SERGIO FRANCISCO. Derecho Financiero Mexicano. Decimaséptima Edición. Editorial Porrúa, S. A. México, 1992.

- 11.- ENCICLOPEDIA JURIDICA OMEBA. Tomo IX. Editorial Driskill. Buenos Aires Argentina, 1986.
- 12.- FLORES ZAVALA, ERNESTO. Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas. Vigésimo octava Edición. Editorial Porrúa, S. A. México, 1989.
- 13.- FLORIS MARGADANT, GUILLERMO. El Derecho Romano Privado. Decimatercera Edición. Editorial Esfinge. México, 1985.
- 14.- GONZALEZ BUSTAMANTE, JUAN JOSE. Derecho Procesal Penal Mexicano. Novena Edición. Editorial Porrúa. S. A. México, 1988.
- 15.- MAGAYON IBARRA. Instituciones de Derecho Civil. Tomo II. Editorial Porrúa, S. A. México, 1987.
- 16.- NORIEGA CANTU, ALFONSO. Lecciones de Amparo. Tercera Edición. Editorial Porrúa, S. A. México, 1991.
- 17.- NUEVA ENCICLOPEDIA JURIDICA. TOMO VII. Segunda Edición. Francisco Seix, Editor. Barcelona, 1974.
- 18.- PRIMER CONGRESO NACIONAL DE AMPARO. DOCUMENTO DE GUADALAJARA. Editorial Porrúa. S. A. México, 1990.
- 19.- RODRIGUEZ LOBATO, RAUL. Derecho Fiscal. Segunda Edición. Editorial Harla. México, 1992.
- 20.- ROJINA VILLEGAS, RAFAEL. Derecho Civil Mexicano. Introduccion y Personas. Tomo Primero. Sexta Edición. Editorial Porrúa; S. A. México, 1990.

- 21.- RUIZ, EDUARDO. Derecho Constitucional. U.N.A.M. México, 1977.
- 22.- SERRA ROJAS, ANDRES. Derecho Administrativo. Editorial Porrúa, S. A. México, 1977.
- 23.- TENA RAMIREZ, FELIPE. Derecho Constitucional Mexicano. Vigésimacuarta Edición. Editorial Porrúa, S. A. México, 1990.
- 24.- VASQUEZ DEL MERCADO, OSCAR. Contratos Mercantiles. Tercera Edición. Editorial Porrúa, S. A. México, 1989.

L E G I S L A C I O N

- 25.- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos de 1917.
- 26.- Ley de Amparo Reglamentaria de los Artículos 103 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
- 27.- Código de Procedimientos Penales.
- 28.- Código Fiscal de la Federación.
- 29.- Código Civil Para el Distrito Federal.

J U R I S P R U D E N C I A

- 30.- Apéndice al Seminario Judicial de la Federación 1917 1985. Octava Parte.

- 31.- Boletín. Tribunales Colegiados de Circuito. Abril y mayo 1976.
- 32.- Diario Oficial de la Federación. Diciembre, 1995.
- 33.- Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. No. 36 diciembre 1990.
- 34.- Revista del Tribunal Fiscal de la Federación. Núms. 43 julio 1983.