



UNIVERSIDAD LATINOAMERICANA

INCORPORADA A LA UNAM. CLAVE 8183-09

**INCONSTITUCIONALIDAD DE LOS ARTÍCULOS 41-A Y 41-B
DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN**

T E S I S

**QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE
LICENCIADO EN DERECHO**

P R E S E N T A:

FRANCISCO JAVIER CISNEROS MARTÍNEZ

ASESOR: MTRO. JUAN JOSÉ CARLOS GONZÁLEZ

TLALNEPANTLA, ESTADO DE MEXICO. 2013



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

DEDICATORIAS

A DIOS:

Por ser mi guía y mi luz, porque no hubiera podido lograrlo sin su bendición, por estar siempre a mi lado, por haberme dado la bendición de recorrer este camino tan hermoso y concluirlo con éxito, porque siempre me guió y me ayudó a mirar hacia adelante.

A MIS PADRES:

A ti mamá, porque por ti he llegado hasta aquí, gracias por darme lo mejor, gracias por luchar a mi lado, gracias por ser mi ejemplo, gracias por todo lo que me has dado, porque gracias a tu esfuerzo y cariño me diste la oportunidad de concluir esta etapa, gracias por tus consejos y gracias por ser la luz en mi camino. Gracias por siempre confiar en mí. Gracias por todo.

A ti papá, por siempre apoyarme en todo momento, por siempre estar a mi lado, gracias por ser mi ejemplo, gracias por tus consejos y gracias por nunca dejarme, gracias por tu cariño y por guiarme en los momentos difíciles. Gracias por siempre confiar en mí. Gracias por todo.

LOS AMO INFINITAMENTE.

A MI HERMANO MANUEL:

Gracias por siempre estar a mi lado, gracias por todo tu apoyo y comprensión, gracias por tu cariño y tus consejos. Gracias por siempre confiar en mí. Gracias por nunca dejarme.

A MIS ABUELITOS:

Esther Esparza Márquez, Luz María Bautista González, María Duclos Roldán, María Márquez Espinoza, Pablo Martínez Gil y Manuel Martínez Bautista.

A MIS TÍOS:

Manuel, Paty y Rafa.

Gracias a todos, porque desde el cielo me han guiado por el camino correcto, gracias por iluminar mis pasos, gracias por siempre cuidarme, acompañarme en mi camino y por estar siempre a mi lado, gracias por todo su cariño y porque su recuerdo está siempre en mi corazón. LOS AMOij.

A MIS PRIMOS.

Alejandro, Ariadnné, Pablo, Adrián y Alan.

Gracias por todo su apoyo, cariño y consejos. Gracias por haberme acompañado a lo largo de este recorrido.

A MI TÍA MONITA:

Gracias por siempre haber estado en los momentos difíciles, gracias por tu apoyo y cariño, gracias por tus consejos y gracias por haber estado conmigo siempre a lo largo de este camino.

A SHANTALL:

Por haber estado a mi lado todo este tiempo y por haberme acompañado en todo momento, gracias por tu comprensión, cariño y apoyo y por hacerme mirar cada día hacia adelante. Gracias por haber concluido a mi lado esta hermosa etapa.

A MIS COMPAÑEROS:

Aldo, María del Mar, Elsy, Claudia, Alejandra, David, Beatriz, Karely e Itzel

Gracias por todos los momentos vividos a lo largo de este camino que recorrimos juntos, el cual logramos culminar con éxito; gracias por todo lo aprendido juntos y gracias por haber sido parte de esta etapa tan hermosa. Gracias por todo.

A MIS MAESTROS:

Con mucho cariño y admiración a mis maestros: Mtro. Juan José Carlos González, Mtro. Samuel Raúl Camacho Martínez, Mtro. Luis Mercurio Pérez Contreras, Mtra. Aida Noemí Reyes Sánchez, Mtro. Leonardo Moreno González, Mtra. Georgina Elizabeth Rivera Rodríguez, Mtro. Alejandro Monroy Pascoe, Mtro. José Luis Alcántara Pérez, Mtro. Jesús Ibarra Tapia, Mtra. Martha Macrina Castro Ortiz, Mtra. Graciela González Benítez, Mtro. Dante Fabián Hernández Flores, Mtro. Gabino Eduardo Castrejón García y Mtra. Irene Díaz Reyes.

Muchas gracias a todos por sus enseñanzas, gracias por toda su entrega y dedicación, gracias por haberme impulsado y guiado durante todo este camino, porque gracias a ustedes he podido llegar hasta aquí y gracias por ser mi ejemplo e inspiración para seguir adelante dentro de esta hermosa profesión. Gracias por todo.

ÍNDICE

INTRODUCCIÓN.....	5
-------------------	---

CAPITULO 1 CONCEPTOS GENERALES

1.1.- Definición de Constitucionalidad.....	8
1.2.- Garantías Individuales.....	9
1.2.1- Garantías de Seguridad Jurídica.....	15
1.2.2.- Artículos 14 y 16 Constitucionales.....	17
1.3.- El Derecho Fiscal.....	33
1.3.1.- Concepto.....	34
1.3.2.- Fundamento Constitucional de las Contribuciones.....	36
1.4.- La Obligación Fiscal.....	42
1.4.1.- El Sujeto Activo de la Obligación Fiscal.....	44
1.4.2.- El Sujeto Pasivo de la Obligación Fiscal.....	46
1.4.3.- Derechos y Obligaciones de los Contribuyentes.....	48

CAPITULO 2
FACULTADES DE COMPROBACIÓN DE LAS AUTORIDADES FISCALES

2.1.- El Acto Administrativo.....	56
2.2.- Requisitos de los Actos Administrativos Emitidos por las Autoridades Fiscales para Determinar Legalmente las Contribuciones Omitidas o los Créditos Fiscales a Cargo de los Contribuyentes.....	59
2.3.- Artículo 42 del Código Fiscal de la Federación.....	68
2.4.- Facultades de Comprobación.....	77
2.4.1.- Visita Domiciliaria.....	77
2.4.2.- Revisión de Gabinete.....	91
2.4.3.- Revisión de Dictámenes de Estados Financieros.....	94
2.4.4.- Visitas Domiciliarias para Verificar el Cumplimiento de las Obligaciones en Materia de Expedición de Comprobantes Fiscales.....	95

CAPITULO 3
INCONSTITUCIONALIDAD DE LOS ARTICULOS 41-A Y 41-B DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION

3.1.- Definición de Inconstitucionalidad.....	99
3.2.- Artículo 41-A del Código Fiscal de la Federación.....	102
3.3.- Artículo 41-B del Código Fiscal de la Federación.....	106

3.4.- Garantía de Seguridad Jurídica contenida en los artículos 14 y 16 Constitucionales.....	107
3.5.- Transgresión de los Artículos 14 y 16 Constitucionales, así como del Artículo 42 del Código Fiscal de la Federación por parte de los artículos 41-A y 41-B.....	116
3.6.- Inconstitucionalidad de los actos consagrados en los artículos 41-A Y 41-B del Código Fiscal de la Federación.....	122
3.7.- Medios de defensa procedentes.....	126
3.7.1.- Recurso de Revocación.....	126
3.7.2.- Juicio Contencioso Administrativo.....	131

**CAPITULO 4
JUICIO DE AMPARO.**

4.1.- Concepto.....	139
4.2.- Fundamento Constitucional del Amparo.....	140
4.3.- Principios Constitucionales del Amparo.....	145
4.3.1.- Principio de Instancia de Parte Agraviada.....	145
4.3.2.- Principio de Agravio Personal y Directo.....	146
4.3.3.- Principio de Definitividad.....	147
4.3.4.- Principio de Estricto Derecho.....	148
4.3.5.- Principio de Suplencia de la Queja Deficiente.....	149
4.3.6.- Principio de Relatividad de las Sentencias.....	150

4.4.- Amparo Directo.	
4.4.1.- Procedencia del Amparo Directo.....	151
4.4.2.- Partes en el Juicio de Amparo Directo.....	153
4.4.3.- Plazo para su Interposición.....	153
4.4.4.- Autoridad competente.....	155
4.4.5.- Suspensión del Acto Reclamado.....	155
4.5.- Amparo Indirecto.	
4.5.1.- Procedencia del Amparo Indirecto.....	157
4.5.2.- Partes en el Juicio de Amparo Indirecto.....	158
4.5.3.- Plazo para su Interposición.....	158
4.5.4.- Autoridad Competente.....	159
4.5.5.- Suspensión del Acto Reclamado.....	159
CONCLUSIONES.....	163
PROPUESTAS.....	165
BIBLIOGRAFÍA.....	166
REVISTAS.....	169
LEGISLACIÓN.....	170
OTRAS FUENTES.....	170

INTRODUCCIÓN

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos prevé en su contenido derechos inherentes a los gobernados, denominados garantías individuales, los cuales se encuentran ligados a un conjunto de obligaciones que deben ser cumplidas y respetadas para que la sociedad pueda desarrollarse en armonía y vivir en un verdadero Estado de derecho.

Estos derechos inherentes, regulados por la propia Constitución Política, buscan siempre la armonía tanto de las personas entre si, como de la sociedad ante el Estado y de este hacia sus gobernados. Para lograr esta armonía, el Estado está obligado a observar y respetar las garantías individuales que la Constitución Política otorga a los gobernados y actuar siempre en base a lo dispuesto a la propia Constitución, ya que de lo contrario, el Estado estaría violando las garantías constitucionales de los gobernados y por lo tanto sus actos serán considerados como inconstitucionales

Ahora bien, el derecho se divide en diversas ramas, las cuales regulan, protegen y estudian diversas controversias, ya sea entre particulares o entre el Estado y los gobernados como sujetos subordinados.

Una de estas ramas es el Derecho Fiscal, el cual se encarga de regular las controversias existentes entre el Estado y los gobernados en materia de contribuciones.

Como bien establece nuestra Carta Magna, los gobernados tienen la obligación de contribuir al gasto público de la Federación con el objeto de que la actividad financiera del estado esté siempre en movimiento y sea estable siempre con la participación del pueblo, y a su vez, el Estado pueda brindar servicios públicos eficientes y pueda cubrir todas las necesidades de los gobernados. Esto es de suma importancia, ya que conforme los gobernados contribuyan y participen en el gasto público como parte de la actividad financiera del Estado, este podrá funcionar de manera adecuada y podrá brindar los servicios y podrá cubrir las necesidades que el pueblo demanda.

Pero así como los gobernados deben cumplir con la obligación de contribuir al gasto público, la propia Constitución otorga una serie de derechos ligados a dicho cumplimiento a favor de los gobernados; primeramente, establece que la

contribución hacia el gasto público debe ser de manera proporcional y equitativa, esto quiere decir que los gobernados contribuirán al gasto público en proporción a sus ingresos y posibilidades y equitativamente para todos.

Ahora bien, el Estado podrá exigir el cumplimiento de dicha obligación por parte de los particulares mediante mecanismos y procedimientos establecidos en las leyes que emanan de la propia Constitución, como lo es el Código Fiscal de la Federación, que es el encargado de regular todo lo relativo a las contribuciones y las controversias suscitadas entre el Estado, como sujeto acreedor y los gobernados, como sujeto deudor de la obligación fiscal, estableciendo los mecanismos por los cuales puede ser exigido dicho cumplimiento.

El Código Fiscal de la Federación establece que las autoridades fiscales, a fin de comprobar que los contribuyentes han cumplido con las disposiciones fiscales a su cargo, podrán llevar a cabo facultades de comprobación, ya sea en el domicilio de los contribuyentes, establecimientos o en las oficinas de las propias autoridades, mismas que se encuentran previstas en nuestra carta magna y, de las cuales, el propio Código Fiscal establece reglas y procedimientos que las autoridades fiscales deberán seguir para llevarlas a cabo.

De no apegarse la autoridad fiscal a las reglas y procedimientos establecidos en la Constitución Política y el Código Fiscal de la Federación sobre sus facultades de comprobación, esta estará generando una afectación en la esfera jurídica de los contribuyentes y, por lo tanto, estarán transgrediendo las garantías individuales y los derechos de estos y, por lo tanto, su actuar será considerado fuera del marco constitucional y de las leyes que emanan de este.

En la presente investigación, analizaremos los artículos 41-A y 41-B del Código Fiscal de la Federación.

Dichos preceptos legales contrarían las reglas y procedimientos establecidos para las facultades de comprobación que deben llevar a cabo las autoridades fiscales para poder comprobar que los contribuyentes han cumplido con las disposiciones fiscales a su cargo y así poder determinar legalmente algún crédito fiscal o impuesto a cargo de estos.

Primeramente, y en términos generales, el Código Fiscal de la Federación establece, en su artículo 42, que las autoridades fiscales, para poder comprobar y determinar legalmente el exacto cumplimiento de las disposiciones fiscales a

cargo de los contribuyentes, deberán llevar a cabo sus facultades de comprobación, ya sea en el domicilio de los contribuyentes, establecimientos o en las oficinas de las propias autoridades, mismas que deberán iniciar con una notificación previa al contribuyente, acompañada de una orden, ya sea orden de visita, solicitud de informes, datos y documentos, o bien, una orden de verificación en materia de comprobantes fiscales. Todo lo anterior, para dar certeza jurídica a los contribuyentes de que las autoridades fiscales están actuando en base a lo establecido por la ley y no se está transgrediendo su esfera jurídica.

Ahora bien, y en términos generales, podemos encontrar que los artículos 41-A y 41-B establecen que las autoridades fiscales podrán solicitar a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, datos, informes o documentos adicionales a los contribuyentes que consideren necesarios para aclarar la información asentada en las declaraciones de pago provisional o definitivo, sin que se considere que las autoridades fiscales inician el ejercicio de sus facultades de comprobación, pudiendo ejercerlas en cualquier momento.

Como veremos en nuestra investigación, el contenido de los artículos 41-A y 41-B transgrede lo dispuesto por nuestra Carta Magna y las garantías individuales en ella consagradas, así como lo dispuesto por el Código Fiscal de la Federación, por lo cual, deben ser considerados como inconstitucionales y totalmente transgresores de las garantías individuales y derechos de los gobernados.

Lo anterior es así, en atención a que de los dos preceptos mencionados se desprende que la autoridad solicitará informes, datos y documentos; así como visitas de verificación, situaciones que son propias de las facultades de comprobación que tiene la autoridad fiscal y que se encuentran previstas en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación.

El presente estudio tiene por objeto demostrar la inconstitucionalidad de los citados artículos, no por el hecho de que las Autoridades Fiscales requieran información y practiquen verificaciones (visitas domiciliarias), sino por el hecho de que tales actos de molestia, no sean considerados como “facultades de comprobación” cuando la realidad es que si lo son.

CAPÍTULO 1

CONCEPTOS GENERALES

1.1- DEFINICIÓN DE CONSTITUCIONALIDAD

En todo sistema jurídico, existe un ordenamiento legal supremo, en el cual se encuentran reguladas todas las leyes de un sistema jurídico, Estructuras y ordenamientos legales. En consecuencia, es donde se encuentra regulado todo estado de Derecho, y del cual, ninguna otra disposición legal puede estar por encima del mismo. En nuestro régimen jurídico, nuestro ordenamiento legal supremo es nuestra constitución política, la cual es nuestra ley suprema, y de la cual, ningún ordenamiento legal distinto a las leyes que de esta emanen, puede estar por encima de la propia constitución.

El artículo 133 de nuestra carta magna, prevé a la letra lo siguiente:

Artículo 133. *“Esta Constitución, las leyes del Congreso de la Unión que emanen de ella y todos los Tratados que estén de acuerdo con la misma, celebrados y que se celebren por el Presidente de la República, con aprobación del Senado, serán la Ley Suprema de toda la Unión. Los jueces de cada Estado se arreglarán a dicha Constitución, leyes y tratados, a pesar de las disposiciones en contrario que pueda haber en las Constituciones o leyes de los Estados”.*¹

El anterior precepto constitucional, nos deja en claro que ningún ordenamiento legal distinto, puede estar en contra de las leyes y tratados que emanen de ella, y que los jueces de cada estado se arreglaran a cada una de las leyes que de esta emanen.

Para dar inicio a nuestra investigación, debemos abordar el concepto de constitucionalidad.

Primeramente, el diccionario jurídico Espasa, de la Fundación Tomás Moro, define la constitucionalidad de las leyes como *“la adecuación formal y material de las leyes a lo establecido por la constitución”*.

¹ CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS, <http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/1.pdf>.

En el continente europeo, a principios del siglo XX, Hans Kelsen afirma el carácter normativo de la constitución como norma fundamental del ordenamiento jurídico, en cuyo vértice se sitúa, y a la que se hallan subordinadas, tanto en los aspectos formales (procedimiento de elaboración), como en los materiales (contenido), todas las demás normas jurídicas.²

Por otro lado del diccionario jurídico mexicano, del Instituto de investigaciones jurídicas, encontramos que el control de la constitucionalidad de un sistema jurídico lleva, implícita o explícitamente, el reconocimiento de la constitución como “norma de normas”.³

En nuestras propias palabras, podemos entender la constitucionalidad como la subordinación de las leyes, reglamentos, y cualquier ordenamiento legal distinto, a las normas, leyes y tratados que emanen de la propia constitución, sin que aquellas puedan estar por encima de esta ni contravenir su contenido; siendo la constitución, la ley suprema de toda la nación.

La constitucionalidad es toda la adecuación de un Estado de derecho a lo dispuesto por su norma suprema, es decir, la Constitución.

1.2.- GARANTÍAS INDIVIDUALES

Después de haber analizado la acción de inconstitucionalidad, daremos paso al estudio de las garantías individuales como figura inquebrantable dentro de nuestro marco constitucional.

Primeramente, debemos entender que nuestra Constitución Política protege, en su contenido, los derechos fundamentales del hombre y del ciudadano, los cuales son inherentes a los mismos, por la simple naturaleza del hombre como sujeto de derechos y obligaciones.

Martha Elba Izquierdo Muciño señala que las garantías individuales trascienden en el sentido de que consideran que la libertad no es patrimonio de unos cuantos, sino de todos, y se basan en la naturaleza humana, ya que si esa preciosa

² Fundación Tomás Moro, “Diccionario Jurídico Espasa”, Ed. Espasa, Madrid, 1994, p. 234.

³ Instituto de Investigaciones Jurídicas, UNAM, “Diccionario Jurídico Mexicano A-CH, Novena Edición, Ed. Porrúa”, México 1996, p. 802.

facultad no sería posible su existencia. Pero la libertad de un individuo termina donde comienza la de los demás; por tanto, el límite del derecho propio está en el respeto al ajeno, pues si la libertad no reconociera ese freno se perturbaría muchísimo el orden social y perecería el Estado.⁴

La Comisión Nacional de los Derechos Humanos define los derechos del hombre como inherentes al ser humano, sin los cuales no se puede vivir y, por tanto, el Estado los debe respetar, proteger y defender.

Primero que nada, debemos dar una definición adecuada de la palabra “*garantía*”.

Se habla de derechos naturales, inherentes al ser humano, anteriores y superiores al Estado. Este solo puede reconocerlos, no obstante, estos derechos requieren un aseguramiento o una garantía en el ordenamiento positivo, sobre todo en la Constitución, por su cabal cumplimiento y respeto.

Con estos conceptos se concibió la idea de proteger al ser humano en su calidad de persona, independientemente del Estado al que pertenezca.

Esta idea fue sustentada por la UNESCO (Órgano Científico, Educativo y Cultural de las Naciones Unidas) y se materializó en la *Declaración Universal de los Derechos Humanos*, aprobada por la Asamblea General de las Naciones Unidas el 10 de diciembre de 1948, en el Palacio de Chaillot, en París.

El diccionario de la Real Academia Española define el vocablo *garantía* como “*la acción o efecto de afianzar lo estipulado*”, lo que significa el afianzamiento de un acto con el propósito de que se cumpla. *Garantía* es todo lo que se entrega o se promete para asegurar el cumplimiento de una oferta, que puede ser lisa o llana, supeditada a la satisfacción de algún requisito.⁵

Rafael Martínez Morales señala que “*garantía es el medio o instrumento que implica certeza, seguridad o la tenencia o disfrute de algo*”.

De igual modo, es cualquier medio de defensa jurídica que el particular tenga para oponerse a un acto público que le cause daño o perjuicio.

⁴ IZQUIERDO MUCIÑO, Martha Elba, “Garantías Individuales”, Segunda Edición, Ed. Oxford, México 2007, p. 2.

⁵ IBIDEM, p.2.

“Garantías son los medios establecidos por el derecho para la protección de los derechos subjetivos cuando el disfrute de los mismos es ilegítimamente amenazado o perturbado por otros particulares o por el Estado”. Significan procedimientos o medios a través de los cuales se logra la efectiva vigencia de un derecho que haya sido negado o vulnerado.⁶

De lo anterior, concluiremos que garantía es todo aquel medio por el cual se brinda certeza de que se va a proteger, hacer valer o respetar un derecho.

En nuestro ámbito constitucional, se trata de la certeza de que el Estado respetará y protegerá los derechos inherentes del hombre en su calidad de persona.

Dentro del ámbito de nuestra carta magna, la protección y respeto de los derechos inherentes de los ciudadanos, se encuentran regulados dentro del texto constitucional, los cuales se denominan garantías constitucionales o garantías individuales, las cuales pasaremos a dar una definición adecuada.

- *Definición de garantías individuales:*

Las llamadas garantías constitucionales también se denominan garantías individuales, derechos del hombre, derechos fundamentales o derechos del gobernado.

Estas garantías o derechos, son derechos mínimos, que pueden ser ampliados por las constituciones de los Estados, por Tratados y Convenciones Internacionales en materia de derechos humanos, firmados y ratificados por nuestro país siempre que no contradigan nuestra constitución. Dichos tratados forman parte de la Ley Suprema de la Unión en términos de lo dispuesto por el artículo 133 constitucional, como vimos anteriormente.⁷

Rafael Martínez Morales señala que los derechos del hombre se traducen sustancialmente en potestades inseparables e inherentes a su personalidad; son elementos propios de su naturaleza como ser racional.

Ahora, pasaremos a dar una definición del concepto de garantías individuales.

⁶ MARTÍNEZ MORALES, Rafael, “Garantías Individuales”, Ed. Iure Editores, México, 2007, p. 1.

⁷ IZQUIERDO MUCIÑO, Martha Elba, IDEM, p. 4.

Para Martha Elba Izquierdo Muciño, las garantías individuales “*son las que protegen al individuo en sus derechos, ya que este puede hacer todo excepto lo que la ley le prohíbe*”; en cambio, las autoridades solo pueden hacer lo que la ley les permite. El fin de las garantías individuales es proteger al individuo contra cualquier acto de autoridad que viole o vulnere algún derecho consagrado en la ley, y el objetivo del Estado es velar por los derechos del individuo.⁸

Las garantías individuales implican lo que se establece como derechos del gobernado frente al poder público.

Las garantías individuales son derechos inherentes a la persona humana en virtud de su propia naturaleza y de las cosas que el Estado reconoce, respeta y protege mediante un orden jurídico y social que permite el libre desenvolvimiento de las personas de acuerdo a su vocación.

Para Rafael Martínez Morales, las garantías individuales “*son los derechos fundamentales del hombre, reconocidos y protegidos por el Estado en su Constitución Política*”.⁹

De lo anterior, podemos entender a las garantías individuales como aquel instrumento constitucional que protege los derechos inherentes del individuo consagrados en la ley y que el Estado debe proteger y respetar, cuando este, en la ejecución de alguno de sus actos en su carácter de autoridad suprema, vulnere o transgreda dichos derechos.

Ahora bien, dentro del ámbito de las garantías individuales, existe una relación entre dos sujetos que las conforman, el sujeto activo y el sujeto pasivo.

El sujeto activo lo conforma el gobernado, mientras que el sujeto pasivo está conformado por el Estado y sus órganos de autoridad.

Martha Elba Izquierdo Muciño entiende al sujeto activo de las garantías individuales como “*toda persona capaz de desempeñar cualquier tipo de actividad y contraer obligaciones en sus relaciones con los demás, lo que da lugar a las relaciones de coordinación, incluidas las organizaciones del Estado, siempre que actúe como particular y no como autoridad*”.

⁸ IBIDEM, p. 18.

⁹ MARTÍNEZ MORALES, Rafael, IDEM, p. 10.

Ignacio Burgoa, citado por Martha Elba Izquierdo, define al sujeto activo o gobernado como *“aquella persona en cuya esfera operan o vayan a operar actos de autoridad, es decir, actos atribuibles a algún órgano estatal que sean de índole unilateral, imperativo y coactivo”*. Estas personas pueden ser físicas, morales de derecho privado (sociedades y asociaciones), de derecho social (sindicatos, comunidades agrarias) y de derecho público (personas morales y oficiales, así como organismos descentralizados).¹⁰

Para Enrique Sánchez Bringas, el sujeto activo del derecho es *“toda persona jurídica, física o moral, que disponiendo del carácter de gobernado, sea susceptible de ser afectado por una autoridad a través de un acto o una omisión que impliquen privación de derechos”*.¹¹

Estas personas físicas y morales antes mencionadas son susceptibles de ser afectadas en sus derechos por actos de autoridad.

De lo anterior, y en nuestras propias palabras, podemos entender al sujeto activo de las garantías individuales como aquella persona o gobernado que se encuentra subordinado a la actuación del Estado en su carácter de autoridad, con la posibilidad de tener una afectación en sus derechos por los propios actos u omisiones de este, y por lo cual, se ve en la necesidad de que sean respetados y protegidos sus derechos inherentes como ser humano.

Ahora pasaremos al estudio del sujeto pasivo de las garantías individuales.

Como habíamos visto anteriormente, el sujeto pasivo está conformado por el Estado, en su carácter de autoridad suprema.

En su obra, Martha Elba Izquierdo Muciño señala que el estado, con todas sus atribuciones potestativas, también tiene determinadas limitaciones en cuanto a su actividad frente al gobernado, por las garantías individuales.

Asimismo, el gobernado goza de las garantías individuales que la ley le otorga en relación con las autoridades estatales y el Estado, incluidos los organismos descentralizados, que también pueden ser sujetos pasivos de la relación jurídica frente a los individuos que gozan de dichas garantías.¹²

¹⁰ IZQUIERDO MUCIÑO, Martha Elba, IDEM, p. 6.

¹¹ SÁNCHEZ BRINGAS, Enrique, “Derecho Constitucional”, Ed. Porrúa, México, 1995, p. 650.

¹² IZQUIERDO MUCIÑO, Martha Elba, IDEM, p. 8.

Ignacio Burgoa sostiene que en la vida de cualquier estado o sociedad existen 3 tipos de relaciones: las de coordinación, las de supra ordinación y las de supra a subordinación.

Las relaciones de coordinación son el vínculo entre dos personas físicas como sujetos pasivos de las garantías, como por ejemplo empresas de participación estatal, organismos descentralizados e, incluso, entre personas morales oficiales o de derecho público, sin que se les considere personas o entidades de imperio, sino en un plano de igualdad.

Las relaciones de supra ordinación son el vínculo de las autoridades colocadas en la misma situación de imperio y en función de sus atribuciones.

Para efectos de nuestra investigación, nos resulta de mayor importancia abordar lo que Ignacio Burgoa sostiene a cerca de la relación de supra a subordinación.

Nos señala que las relaciones de supra a subordinación surgen entre el estado como gobernante y sus gobernados, y están regidas fundamentalmente por los preceptos establecidos en nuestra Constitución, que regulan las actuaciones del Estado frente a los particulares.¹³

Para Enrique Sánchez Bringas, el sujeto pasivo del Derecho es el Estado, algún órgano del poder público o cualquier otra autoridad que este en posibilidad de privar de derechos a los gobernados.¹⁴

De todo lo anterior, podemos entender al sujeto pasivo de las garantías individuales al Estado como autoridad suprema frente a los gobernados, en una relación de supra a subordinación, ya que este deberá proteger y respetar las garantías individuales que la propia ley otorga a los gobernados como derechos fundamentales e inherentes a ellos, ya que frente a dichas garantías, el Estado se verá limitado en cuanto a sus actuaciones frente a los gobernados como autoridad suprema.

En este caso, el sujeto pasivo, es decir el Estado, estará “subordinado” a lo que las garantías individuales de los gobernados dispongan, para la protección y respeto de los derechos fundamentales de estos, sin que el Estado pueda actuar

¹³ BURGOA ORIHUELA, Ignacio, “Las Garantías Individuales”, Ed. Porrúa, México 1983, p. 302.

¹⁴ SÁNCHEZ BRINGAS, Enrique, IDEM, p. 650.

coactiva e ilimitadamente en sus funciones de Autoridad Suprema y causar perjuicios a los gobernados en su esfera jurídica.

1.2.1.- Garantías de seguridad jurídica

Como hemos visto, las garantías individuales son las que protegen los derechos inherentes de las personas frente al Estado, quien deberá proteger y respetar dichos derechos, pero dentro de nuestro marco constitucional, encontramos que existen diversos tipos de derechos inherentes de las personas los cuales deben ser protegidos y hechos valer por el estado.

Primeramente, en nuestro marco constitucional, las garantías individuales, para su estudio, se clasifican de la siguiente manera: las garantías de igualdad, que consagran los artículos 1°, 2°, 3°, 4°, 12° y 13° constitucionales, las garantías de libertad, (consagradas en los artículos 5° al 11°, 24 y 28 constitucionales, las cuales son de trabajo, expresión de ideas, imprenta, petición, reunión y asociación, de transito, de religión, circulación de correspondencia y libre concurrencia), las de seguridad jurídica o legalidad, consagradas en los artículos 14°, 16°, 17°, 18° y 19° constitucionales) y la garantía de propiedad en el artículo 27 constitucional.¹⁵

Para efectos de nuestra investigación, entraremos al estudio de las garantías de seguridad jurídica, también llamadas garantías de legalidad, las cuales resultan de gran magnitud e importancia dentro de nuestro marco jurídico constitucional, ya que estas brindaran al individuo la seguridad y certeza de que sus derechos fundamentales no serán violentados, sino que serán respetados y protegidos por el Estado.

Las garantías de legalidad, imponen la obligación de hacer a los órganos del Estado, es decir, a las autoridades, ya que deben realizar una serie de actos a los que se refieren los preceptos constitucionales para no lesionar los intereses de los ciudadanos.

Martha Elba Izquierdo señala que la garantía de seguridad jurídica o de legalidad, consiste en la obligación que tienen las autoridades de ajustarse a los preceptos legales que norman sus actividades y a las atribuciones que la ley le confiere.¹⁶

¹⁵ IZQUIERDO MUCIÑO, Martha Elba, IDEM, p. 32.

¹⁶ IBIDEM, p. 90.

Por su parte, Enrique Sánchez Bringas nos señala que la constitución establece diferentes reglas que los gobernantes deben cumplir cuando en el ejercicio de una atribución afecten la esfera jurídica de los gobernados, comprendiendo las siguientes modalidades: en general, obligan a todas las autoridades que estén en posibilidad de producir actos de molestia y de privación. En especial a las que pueden aplicar leyes retroactivas en perjuicio de los gobernados; intervenir en el ejercicio de la acción penal y en los procesos correspondientes; y llevar a cabo actos administrativos.¹⁷

La garantía de seguridad jurídica se encuentra prevista, principalmente dentro de los artículos 14 y 16 constitucionales, de los cuales hablaremos más adelante, y los cuales se encargan de brindar seguridad y certeza jurídica a los gobernados en cuanto a los actos del Estado que puedan generar una afectación en la esfera jurídica de los gobernados. Para dar una breve introducción, tenemos que observar lo que dichos preceptos constitucionales regulan y protegen en su contenido.

Primeramente, el artículo 14 Constitucional, regula y protege en su contenido, de manera general lo siguiente:

- El acto de privación de libertad, propiedades, posesiones o derechos
- La irretroactividad de normas
- La garantía de audiencia.
- La aplicación exacta de la ley en materia penal
- La legalidad en materia judicial, civil y mercantil.

Como podemos ver, el artículo 14 Constitucional regula y protege derechos de suma importancia para los individuos, sin los cuales, no podría ser posible vivir en una sociedad de derecho, tales como los que se mencionan: los actos de privación de libertad, la irretroactividad de las normas, y uno de los más importantes y fundamentales, la garantía de audiencia.

Por su parte, el artículo 16 Constitucional regula y protege en su contenido, de manera general lo siguiente:

- El acto de molestia
- Mandamiento escrito de la autoridad competente que emita el acto de molestia

¹⁷ SÁNCHEZ BRINGAS, Enrique, IDEM, p. 648.

- Fundamentación y Motivación del acto.

De lo anterior, vemos que el artículo 16 constitucional brinda regula derechos fundamentales para los gobernados. El citado precepto constitucional, y del cual entraremos en detalle más adelante, prevé que el Estado deberá, debidamente y de acuerdo a las formalidades establecidas en las propias leyes, fundamentar y motivar todos los actos que le generen una afectación en los derechos de los gobernados, brindando certeza jurídica a los gobernados de que los actos por parte del Estado que tengan por objeto generar una afectación en su esfera jurídica, son regulados y controlados por la propia Constitución.

De todo lo anterior podemos concluir que la garantía de seguridad jurídica es aquella por medio de la cual, la Constitución Política de los estados Unidos Mexicanos protege al individuo contra los actos de del Estado, que en su carácter de autoridad pudieran generar molestia o afectación sus derechos inherentes, de acuerdo a lo dispuesto por los propios preceptos Constitucionales, brindando certeza y seguridad jurídica al mismo, de que sus derechos fundamentales serán protegidos y respetados por parte del Estado, conforme a lo dispuesto por la Constitución.

1.2.2.- Artículos 14 y 16 Constitucionales.

Toda vez que hemos analizado la teoría de las garantías de seguridad jurídica , daremos paso al estudio de los artículos 14 y 16 constitucionales, los cuales regulan las garantías de seguridad jurídica mismas que son trascendentales e imprescindibles para los gobernados y sin las cuales, no sería posible vivir en sociedad. Estas garantías de seguridad jurídica limitan al Estado en sus actos que traten de generar afectación en los derechos fundamentales de los seres humanos, consagrando formalidades y requisitos fundamentales para que las autoridades puedan generar un acto de molestia sin que se violenten o transgredan los derechos fundamentales de los gobernados.

Ahora, debemos entrar al estudio individual de los artículos 14 y 16 constitucionales, como derechos de seguridad jurídica.

- **Artículo 14 Constitucional**

Daremos paso al estudio del artículo 14 constitucional, el cual prevé a la letra lo siguiente:

“Artículo 14. A ninguna ley se dará efecto retroactivo en perjuicio de persona alguna.

Nadie podrá ser privado de la libertad o de sus propiedades, posesiones o derechos, sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, en el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las Leyes expedidas con anterioridad al hecho.

En los juicios del orden criminal queda prohibido imponer, por simple analogía, y aún por mayoría de razón, pena alguna que no esté decretada por una ley exactamente aplicable al delito de que se trata.

*En los juicios del orden civil, la sentencia definitiva deberá ser conforme a la letra o a la interpretación jurídica de la ley, y a falta de ésta se fundará en los principios generales del derecho.”*¹⁸

El texto constitucional anterior, y como ya habíamos visto con anterioridad, regula los siguientes puntos:

- La irretroactividad de las leyes en perjuicio de las personas
- La privación de la libertad, propiedades, posesiones o derechos
- La garantía de audiencia
- Legalidad en materia penal
- La exacta aplicación e interpretación de la ley en las sentencias del orden civil.

Para efectos de nuestra investigación, entraremos al estudio detallado del segundo y cuarto párrafo del precepto constitucional citado anteriormente.

Primeramente, hablaremos del acto de privación.

El acto de privación emana del párrafo segundo del artículo 14 constitucional, el cual versa lo siguiente:

¹⁸ CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS, IDEM.

“Nadie podrá ser privado de la libertad o de sus propiedades, posesiones o derechos, sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, en el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las Leyes expedidas con anterioridad al hecho.”

De acuerdo al párrafo anterior, Enrique Sánchez Bringas nos señala que de acuerdo a este, toda autoridad que este en posibilidad de realizar o de emitir un acto que prive a los gobernados de algún derecho, debe previamente ofrecerle la oportunidad de alegar su defensa y de probar sus argumentos. Si no lo hiciera, violaría el derecho de audiencia; además, el ordenamiento exige que la autoridad que pretenda privar de un derecho al gobernado, debe sustentarse en una norma que exista antes del acto.

Asimismo, señala que el precepto Constitucional en estudio protege la vida del ser humano, su libertad en cualquiera de las manifestaciones determinadas por el orden normativo, su calidad de propietario o poseedor y la titularidad de cualquier otro derecho.¹⁹

Por su parte, Martha Elba Izquierdo nos señala que el acto de privación *“es la consecuencia de un acto de autoridad que se traduce en el menoscabo en la esfera jurídica del gobernado, ocasionado por el egreso de cualquier bien material o inmaterial (los derechos), constitutivo (disposición o despojo), así como el impedimento de ejercer un derecho”.*²⁰

Es necesario que el menoscabo constituya un fin último por parte de la autoridad para que se considere como un acto de privación.

La Suprema Corte de Justicia sostiene que la disposición del artículo 14 constitucional, respecto a que nadie puede ser privado de sus posesiones y derechos, implica la idea de privación definitiva de la propiedad de una cosa y no la privación transitoria. Es decir, la privación de derechos o posesiones lleva implícito el carácter definitivo del acto.

La finalidad de este precepto constitucional es que los individuos sean amparados siempre que de manara arbitraria se les prive de sus propiedades, posesiones o derechos, cualesquiera que sean y sin limitación. El acto es el egreso de algún bien material o inmaterial del patrimonio del gobernado.

¹⁹ SÁNCHEZ BRINGAS, Enrique, IDEM, p. 649.

²⁰ IZQUIERDO MUCIÑO, Martha Elba, IDEM, p. 104.

De todos lo anterior, y en nuestras palabras, podemos entender el acto de privación como cualquier acto definitivo del Estado, consistente en el egreso de algún bien material o inmaterial en la esfera jurídica del gobernado, que genere una privación en el patrimonio o en los derechos del gobernado en su calidad de propietario o poseedor de cualquier derecho.

- *La garantía de audiencia*

Igualmente, del segundo párrafo del artículo 14 Constitucional se desprende otro derecho inherente y fundamental de los gobernados, el derecho o garantía de audiencia. El segundo párrafo del citado precepto constitucional versa lo siguiente: *“Nadie podrá ser privado de la libertad o de sus propiedades, posesiones o derechos, sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, en el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las Leyes expedidas con anterioridad al hecho.”*

El término “juicio”, que contiene el precepto constitucional en estudio, como señala Enrique Sánchez Bringas en su obra, se refiere a cualquier instancia, vía o procedimiento que la autoridad debe agotar antes de privar de algún derecho al gobernado.

El mandato constitucional comprende todas las instancias que establecen las leyes como son los procedimientos penales, civiles, mercantiles, laborales y administrativos. La autoridad debe respetar las formalidades esenciales, o sea, que el gobernado al que se dirige el acto este en posibilidad de alegar en su defensa y de probar sus alegatos.

José Ovalle Favela describe el contenido de esta garantía constitucional, como el derecho de excepción y el derecho a un proceso justo y razonable. Además de esto, la Constitución reconoce el llamado derecho al juez natural, es decir, el derecho que tienen todas las personas a ser juzgadas por un juez competente, previamente establecido en la ley, y que actúe con independencia e imparcialidad.

²¹

Por su parte, Martha Elba Izquierdo nos señala que el titular de la garantía de audiencia es todo gobernado y que esta consiste en la máxima oportunidad

²¹ OVALLE FAVELA, José, “Teoría General del Proceso”, Sexta Edición, Ed. Oxford, México 2005, p. 88.

defensiva que tiene todo gobernado, antes de ser privado de sus bienes o sus derechos por actos de autoridad. Consiste en la obligación por parte de las autoridades responsables de dar oportunidad al agraviado o quejoso de que exponga todo lo que considere conveniente para la defensa de sus intereses. La garantía de audiencia prevé los siguientes derechos:

- *Mediante juicio.*- Consiste en la oportunidad que tienen los gobernados para acudir a los tribunales en defensa de sus derechos.
- *Tribunales previamente establecidos.*- Los tribunales deben crearse para resolver un sinnúmero de casos y durante un lapso indeterminado, al contrario de los tribunales especiales, prohibidos en la constitución en el artículo 13.
- *Formalidades esenciales del procedimiento.*- El proceso más eficaz y sencillo, es decir, el que se conozca y se adapte a la idiosincrasia de los habitantes del país.
- *Conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho.*- Surge como reafirmación a la garantía de irretroactividad de las normas, el cual consiste en que ninguna norma se aplicara de manera retroactiva en perjuicio de los gobernados.²²

Ahora bien, Rafael Martínez define a la garantía de audiencia como “*el derecho fundamental del hombre para ser escuchado en debida forma cuando se pretenda afectar sus intereses legítimos*”. El sujeto titular de la garantía de audiencia es aquel que puede ser afectado en su persona, derechos o bienes con motivo de la actividad del poder público que involucra el ámbito de interés del gobernado.²³

También afirma que antes que a la persona se le afecte en sus intereses legítimos, debe cumplirse con las etapas que la Constitución y las leyes fijen para los procesos o procedimientos que estas establezcan.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación sostiene también el criterio de considerar que la garantía de audiencia es efectiva aun frente a las leyes. En consecuencia, el poder legislativo debe acatarla y brindar al gobernado la oportunidad de ser escuchado en defensa de sus intereses, antes de que se realice algún acto en su contra, de manera que toda ley ordinaria que no consagre la garantía de audiencia en favor de los particulares deberá ser declarada inconstitucional.

²² IZQUIERDO MUCIÑO, Martha Elba, IDEM, pp. 103 y 106

²³ MARTÍNEZ MORALES, Rafael, IDEM, p. 63.

La garantía de audiencia que todo gobernado tiene frente a las autoridades debe permitir la aportación de pruebas y formular alegatos para su defensa.

Por otro lado, cuando se mencionan las formalidades esenciales del procedimiento, se designan las condiciones fundamentales que deben satisfacer el proceso jurisdiccional y el procedimiento administrativo, a fin de otorgar al supuesto afectado por el acto privativo una oportunidad razonable de defensa, es decir, su garantía de audiencia. Las formalidades son las siguientes:

- Proporcionar al demandado o posible afectado una “noticia completa” de la demanda presentada por la parte actora con sus documentos anexos, o del acto privativo de sus derechos o posesiones que pretenda realizar la autoridad administrativa.
- Otorgar a las partes o posible afectado la oportunidad razonable para aportar pruebas pertinentes y relevantes a fin de demostrar los hechos en que se funden, lo que se denomina “derecho a la prueba, es decir, el derecho a que el juzgador o la autoridad administrativa admita las pruebas pertinentes e idóneas para ser valoradas conforme a derecho.
- Dar a las partes y al posible afectado la posibilidad de que ofrezcan alegatos y formulen argumentaciones jurídicas con base en las pruebas practicadas
- Debe concluirse con una resolución en la que el juzgador o la autoridad administrativa decida el litigio planteado.

Rafael Martínez afirma que el ente público que vaya a decidir sobre una cuestión de derecho, debe haberse creado con anterioridad al asunto del que conocerá. Esto es, los Tribunales formados *ex profeso* (posteriormente) son violatorios de garantías.²⁴

De lo anterior, podemos decir que la garantía de audiencia es la oportunidad que tiene el gobernado, antes de ser privado de sus derechos, de hacer valer sus derechos, mediante un juicio justo y razonable, en donde pueda aportar sus pruebas y formular sus alegatos, al tiempo que este sea conocido por tribunales previamente establecidos por la ley, y sea resuelto por un juez justo e imparcial.

²⁴ IBIDEM, p. 65.

- *La exacta aplicación e interpretación de la ley en las sentencias del orden civil.*

El último párrafo del artículo 14 constitucional, versa acerca de la exacta aplicación e interpretación de la ley en los juicios del orden civil. El precepto constitucional versa a la letra lo siguiente:

“En los juicios del orden civil, la sentencia definitiva deberá ser conforme a la letra o a la interpretación jurídica de la ley, y a falta de ésta se fundará en los principios generales del derecho.”

Primeramente, Rafael Martínez Morales señala que, de lo dispuesto por el último párrafo del artículo 14 constitucional, deberá seguirse este orden: ²⁵

- Aplicación textual
- Interpretación jurídica
- Suplencia con principios generales del derecho.

Por su parte, Martha Elba Izquierdo Muciño nos explica que, el artículo 14 constitucional, autoriza al juzgador para que frente a una laguna de la ley, aplique los principios generales del derecho, principios, que según José Ovalle Favela, son rectores de nuestro sistema jurídico que se encuentran explícitos o implícitos en él y son su base de sustentación, o bien son los principios de derecho justo y natural. ²⁶

Como vimos anteriormente, el gobernado tiene el derecho a un juicio justo y razonable, el cual sea conocido por tribunales previamente establecidos por la ley, y sea resuelto por un juez justo e imparcial, es decir, que se emita una sentencia conforme a derecho.

Dentro del último párrafo del precepto constitucional en estudio, el acto condicionante de la garantía de legalidad es la sentencia o la solución jurisdiccional que dirime el conflicto jurídico fundamental en un juicio.

Conforme al artículo 14 párrafo cuarto, la garantía de legalidad se traduce en la sentencia definitiva que debe versar sobre un juicio civil (*latu sensu*).

²⁵ IBIDEM, p. 67.

²⁶ IZQUIERDO MUCIÑO, Martha Elba, IDEM, p. 121.

Sin embargo, tanto la Ley de Amparo en su artículo 158, como la jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia, en diversas ejecutorias, han hecho extensiva esta garantía a la materia procesal del trabajo, que deberá aplicarse de acuerdo con la letra o interpretación jurídica de la ley.

En cuanto a las resoluciones administrativas, la Suprema Corte hace extensiva la garantía de legalidad consignada en el artículo 14, párrafo cuarto, y a diferencia de la segunda garantía de la exacta aplicación en materia penal, en la que al juez no se le permite resolver ante el silencio u obscuridad de la ley, sino que su resolución debe sujetarse a las reglas estrictamente establecidas.

Sentencia según la letra de la ley: El último párrafo del artículo 14 constitucional menciona que la sentencia deberá dictarse en un procedimiento de carácter civil, administrativo o laboral, conforme a la letra de la ley aplicable al caso de que se trate o bien con base en la interpretación jurídica de la misma.

La interpretación literal de la ley implica el análisis del sentido de los términos gramaticales que se emplean, lo cual es aceptado en la ley siempre que sea claro.

Sentencia y laguna de la ley: la garantía de seguridad consignada en el último párrafo del artículo 14 supone necesariamente la existencia de una ley. Esta habrá de contener una solución a un conflicto de carácter jurídico en sus aspectos procesal y sustantivo. Cuando la solución de los conflictos jurídicos no se logre mediante alguna norma jurídica que enfoque concretamente el problema por resolver, estamos ante la presencia de una laguna en la ley.

Con el fin de evitar un problema relacionado con una laguna en la ley, nuestra Constitución Política, en el párrafo cuarto del artículo 14, otorga a la autoridad la facultad de decisión del conflicto, para que acuda a los principios generales del derecho y esté en condiciones de resolver ante la ausencia de la ley aplicable.

Los principios generales del derecho equivalen a postulados que informan acerca de un derecho positivo, que se obtiene mediante el análisis lógico y deductivo de las principales instituciones de uno o varios sistemas de derecho positivo, factores culturales, etc., y que a través de votos comunes y uniformes deriven en reglas de aplicación general.

Rafael Martínez define a los principios generales del derecho como “*normas no legales y supletorias de ellas y constituidas por doctrina o aforismos que gozan de general y constante aceptación de jurisconsultos y tribunales*”.²⁷

Interpretación de la ley: Esta disposición faculta al juzgador para que ante la oscuridad de alguna ley acuda a los principios generales del derecho a fin de resolver el caso concreto. Esta disposición parte de la Constitución de 1857.

En este artículo se proscribió la garantía de la exacta aplicación de la ley en materia judicial, civil, administrativa y del trabajo y se dieron atribuciones al juzgador para resolver controversias sobre estas materias, con base en los principios generales del derecho.²⁸

Rafael Martínez define a la interpretación jurídica como “*el análisis o explicación que se hace de una norma de derecho con el propósito de facilitar su enseñanza o ser aplicada*”.²⁹

De lo anterior, podemos decir que la garantía contenida en el último párrafo del artículo 14 constitucional, el cual señala que las sentencias deberán ser emitidas conforme a la letra de la ley, también otorga la certeza de que, al existir una laguna dentro de la ley al momento de que el juzgador emita una sentencia, y este no pueda emitirla conforme a la letra, podrá basarse en la interpretación de la ley, o bien en los principios generales del derecho, lo cual otorga la posibilidad al juzgador de resolver el caso concreto de manera clara, justa y razonable.

- **Artículo 16 constitucional**

Ahora entraremos al estudio de otro de derecho de seguridad jurídica, artículo 16 constitucional, el cual prevé a la letra lo siguiente:

“Artículo 16. *Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento.*”³⁰

²⁷ MARTÍNEZ MORALES, Rafael, IDEM, p. 68.

²⁸ IZQUIERDO MUCIÑO, Martha Elba, IDEM, p. 124.

²⁹ MARTÍNEZ MORALES, Rafael, IDEM, p. 68.

³⁰ CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS, IDEM.

Del texto constitucional anterior, Ignacio Burgoa, llama a la garantía de legalidad contenida en este precepto “garantía lato sensu”, que es una de las más completas.

El primer párrafo del artículo 16 lo interpreta la Suprema corte, retomando el principio de legalidad de los actos de autoridad como una de las bases fundamentales del Estado de derecho.

Las condiciones que el artículo 16 constitucional, son tres:

- Que el acto de molestia se exprese por escrito.
- Que provenga de autoridad competente
- Que en el documento escrito se funde y motive la causa legal del procedimiento.

José Ovalle Favela señala que la garantía constitucional establecida en este artículo está consignada a cualquier acto de autoridad que afecte, de alguna manera, los derechos o intereses jurídicos de las personas. Para cumplir con esta garantía constitucional, la autoridad debe expresar por escrito tanto las disposiciones jurídicas aplicables al caso (fundamentación) como las razones de hecho y los medios de prueba que las acrediten (motivación) en que se baso para emitir su resolución.³¹

Por su parte, Rafael Martínez señala que el primer párrafo del artículo 16 constitucional es el principal argumento para la defensa jurídica de los particulares frente al poder público; los requisitos de legalidad, competencia, fundamentación, motivación y forma escrita que se establecen para todo acto de autoridad son una garantía en contra de un ejercicio ilegal, arbitrario e inoportuno de las facultades de un servidor público.³²

- ***El acto de molestia***

Primeramente, debemos abundar en uno de los preceptos más importantes y fundamentales de los gobernados, el cual regula el artículo 16: el acto de molestia.

³¹ OVALLE FAVELA, José, IDEM, p. 89.

³² MARTÍNEZ MORALES, Rafael, p. 74.

Enrique Sánchez Bringas entiende al acto de molestia como la aplicación normativa que hace una autoridad con el efecto de perturbar o afectar la esfera jurídica de los gobernados. Este tipo de actos se manifiesta aun cuando la autoridad no pretenda privar de algún derecho a los gobernados; basta la simple afectación a alguno de los derechos de aquel, por ejemplo, la orden de embargo precautorio y la orden de visita domiciliaria son actos que afectan a los gobernados sin que impliquen privación de sus derechos.³³

Por su parte, Martha Elba Izquierdo Muciño define el acto de molestia como “*la perturbación o afectación en la esfera jurídica de los individuos.*”³⁴

Para Rafael Martínez Morales, el acto de molestia es “*la manifestación externa de la voluntad que incomoda a alguien, alterando su normalidad o dañándole. El acto de molestia es aquel que incomoda al gobernado alterándolo en su persona o a sus derechos familiares, a la inviolabilidad de su domicilio, o a sus escritos o documentos de cualquier naturaleza u otras posesiones.*”³⁵

La garantía de legalidad pone a la persona a salvo de todo acto de afectación en su esfera de derecho, cuando este no se base en una norma legal, independientemente de la jerarquía del ordenamiento al que pertenezca.

Titular de la garantía: proviene del propio texto constitucional, ya que expresa que “*Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento.*”

Como Martha Elba Izquierdo nos señala, la expresión “nadie” denota que ninguna persona nacional o extranjera, física o moral, puede ser molestada en sus derechos, sino por un acto de autoridad que reúna los requisitos que señala la primera parte del artículo 16 constitucional.

El vocablo “molestada” significa que nadie puede ser agraviado o privado de sus derechos. Los actos de molestia se refieren a la perturbación en la esfera jurídica de los individuos. La garantía de legalidad “strictu sensu” nos remite al derecho que tienen los gobernados a que el acto de autoridad sea fundado y motivado, y se verifique por escrito, a través de una autoridad competente.

³³ SÁNCHEZ BRINGAS, Enrique, IDEM, p. 648.

³⁴ IZQUIERDO MUCIÑO, Martha Elba, IDEM, p. 134.

³⁵ MARTÍNEZ MORALES, Rafael, IDEM, p. 79.

Asimismo, nos señala que el acto condicionante de la garantía consagrada en el artículo 16 constitucional es una simple molestia a la esfera jurídica del gobernado. Esto significa que el Estado debe supeditarse a las garantías individuales, ya que se habla de la perturbación o afectación en la esfera jurídica del gobernado, que puede traducirse a sus bienes o derechos.³⁶

Ignacio Burgoa sostiene que los actos de autoridad deben supeditarse a las exigencias del artículo 16 constitucional en todas las variantes posibles, y describe tres aspectos importantes:

- Actos materialmente administrativos.- que causen al gobernado perturbación o afectación en cualquiera de sus bienes jurídicos, sin importar el menoscabo o la disminución de su esfera subjetiva de derecho ni el impedimento para el ejercicio de un derecho.- *Actos de molestia en sentido estricto*
- Actos materialmente jurisdiccionales penales o civiles (incluyen los mercantiles, administrativos y del trabajo).- *Actos de molestia en sentido lato*
- Actos estrictos de privación, independientemente de su índole formal o material, es decir, en aquellos que produzcan merma o menoscabo en la esfera jurídica subjetiva de la persona o el impedimento aludido (actos de molestia en sentido lato)³⁷

Los actos de molestia, como Martha Elba Izquierdo señala, pueden afectar alguno o varios bienes jurídicos del gobernado, como su familia, su persona, domicilio, papeles y posesiones

El concepto de “persona” se entiende como el acto de molestia que puede afectar no solo su ser, sino también su capacidad jurídica para contraer derechos y obligaciones.

La afectación jurídica del gobernado también atañe a sus derechos familiares, lo que se establece cuando los actos de autoridad afecten o lesionen a algún miembro de la familia del gobernado, con lo que queda totalmente supeditado al condicionamiento que hace la primera parte del artículo 16, ya que los derechos

³⁶ IZQUIERDO MUCIÑO, Martha Elba, IDEM, p. 135.

³⁷ BURGOA ORIHUELA, Ignacio, IDEM, p. 388.

familiares son los que conciernen al estado civil, como su situación de padre, hijo, hermano, etc.

- *Requisitos que debe contener el acto de molestia:*

El acto de molestia debe contener ciertos requisitos, los cuales se encuentran contenidos en el mismo artículo 16 constitucional y son los siguientes:

a) *Mandamiento escrito.*

El mandamiento escrito, como señala Enrique Sánchez Bringas, deriva del principio de seguridad jurídica por virtud del cual la autoridad debe hacer constar en un documento los alcances de su acto de molestia para que el gobernado se encuentre en posibilidad de saber si el acto se apega a la Constitución o si, por el contrario, carece de validez.³⁸

José Ovalle Favela señala que el mandamiento escrito “*es una condición esencial para que pueda haber certeza sobre la existencia del acto y para que el afectado pueda conocer con precisión de cual autoridad proviene el acto, así como también saber cuál es el contenido y sus consecuencias jurídicas*”.³⁹

La omisión de este requisito trae como consecuencia que el afectado no solo no esté obligado a obedecerlo, sino que además sea protegido mediante el juicio de amparo por una violación manifiesta a sus garantías individuales.

El mandamiento escrito debe contener la firma autógrafa y original de la autoridad competente que emite el acto de molestia, ya que la firma significa la autenticidad del documento a tal grado que cualquier otra forma de firma (facsimilar, impresa, etc.), no satisface las condiciones necesarias y no debe ser reconocida.

El mandamiento escrito es imprescindible por ser una condición esencial para que haya certeza sobre los actos de autoridad. La firma de autenticidad al documento en el que se ingresa el acto.⁴⁰

De lo anterior podemos decir que el mandamiento escrito dará certeza jurídica plena al gobernado, y estará en la posibilidad de conocer el contenido del acto y

³⁸ SÁNCHEZ BRINGAS, Enrique, IDEM, p. 648.

³⁹ OVALLE FAVELA, José, IDEM, p. 89.

⁴⁰ IZQUIERDO MUCIÑO, Martha Elba, IDEM, p. 138.

saber si este se ha emitido de acuerdo a los preceptos legales establecidos. Asimismo, con la firma autógrafa, el gobernado podrá saber si es efectivamente la autoridad competente la que está emitiendo el acto de molestia.

b) Competencia constitucional para emitir el acto.

Martha Elba Izquierdo señala que la competencia constitucional es “*la porción del poder que otorga la Constitución, la ley o algún reglamento a los órganos del gobierno, para que realicen determinadas funciones o una función especial*”. La competencia se da para llevar a cabo funciones legislativas, administrativas y jurisdiccionales.

En el artículo 16 constitucional se establece que la competencia de los órganos y las atribuciones de los poderes es lo único que está protegido por medio de las garantías individuales.

La autoridad competente puede ser cualquier autoridad legislativa, administrativa o judicial que actúe en su ámbito de manera válida para desarrollar sus atribuciones y funciones. A esto se le denomina también competencia ordinaria, ya que se refiere a la órbita de atribuciones que la Constitución otorga expresamente a los poderes.

Por otra parte, la competencia jurisdiccional es el conjunto de facultades con que la ley secundaria reviste a una autoridad.

La competencia jurisdiccional es propia de la ley secundaria que fija a cada tribunal los límites de su jurisdicción, en relación con la materia del juicio, el territorio donde debe ejercerse y algunas veces con las personas a quienes se les aplica.⁴¹

Por su parte, Rafael Martínez define la competencia constitucional como “*la aptitud legal del órgano Estatal para atender un asunto*”.⁴²

De lo anterior, podemos decir que la competencia Constitucional para emitir el acto es aquel ámbito delimitado por la propia Constitución dentro del cual una autoridad legislativa, administrativa o judicial podrá ejercer un acto de molestia. Si dichas autoridades actúan fuera del ámbito que la Constitución establece, sus

⁴¹ IBIDEM, p. 141

⁴² MARTÍNEZ MORALES, Rafael, IDEM, p. 82.

actos deberán considerarse como violatorios de la garantía establecida en el artículo 16 constitucional.

c) *Fundamentación del acto.*

Fundar el acto de molestia, como señala Martha Elba Izquierdo, significa que los actos que originen la molestia que refiere el artículo 16 constitucional deberán basarse en una disposición normativa general; es decir, “*deberá existir una ley en la que se prevea la situación concreta sobre la que es procedente realizar el acto de autoridad*”.⁴³

La fundamentación legal de los actos de la autoridad que causen molestia en la esfera jurídica de los gobernados es consecuencia directa del principio de legalidad, que consiste en que las autoridades solo pueden hacer lo que la ley les permite.

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

- El órgano del Estado del que provenga algún acto de molestia contra el gobernado debe estar expresamente facultado para ello en la ley.
- Que el acto se prevea en la norma
- Que su sentido y alcance se ajusten a las disposiciones normativas que lo rijan
- Que el acto se derive de un mandamiento escrito en el que se expresen los preceptos específicos que lo apoyen.

La debida fundamentación del acto de molestia equivale a la forma del acto autoritario de molestia, que siempre deberá derivarse de algún mandamiento u orden escrita.

Por su parte, Enrique Sánchez Bringas nos señala que la fundamentación del acto consiste “*en que la autoridad debe expresar los específicos ordenamientos legales que atribuyen a su encargo la competencia y las facultades para emitirlo; también los artículos que contemplan las hipótesis del caso concreto*”. Para fundar no basta la mención genérica de una ley o de un código, es imprescindible la identificación de cada uno de los ordenamientos aplicables al caso de que se trate.

44

⁴³ IZQUIERDO MUCIÑO, Martha Elba, IDEM, p. 145.

⁴⁴ SÁNCHEZ BRINGAS, Enrique, IDEM, p. 649.

Rafael Martínez expresa que la fundamentación del acto de molestia “*consiste en indicar con precisión que ley o leyes y cuáles de sus artículos son aplicables al caso, originan y justifican su emisión. Fundamentar un acto es señalar que ley es aplicable al caso y concretamente que artículo de ella o ellas*”.⁴⁵

De lo anterior, podemos concluir que la fundamentación del acto de molestia consiste en que la autoridad que emite el acto de molestia debe citar con precisión, los preceptos Constitucionales y legales específicos, que sean aplicables al caso y justifiquen su actuar, cuando esta emita un acto que genere una afectación en la esfera jurídica de los gobernados.

d) Motivación del acto.

Ignacio Burgoa señala que la motivación del acto implica la necesaria adecuación que debe hacer la autoridad entre la norma general fundadora del acto de molestia y el acto específico en el que este va a operar o surtir sus efectos.⁴⁶

Enrique Sánchez Bringas expresa que la motivación del acto “*consiste en que la autoridad debe expresar en el mandamiento escrito los argumentos lógicos y jurídicos que le han permitido concluir que el caso concreto corresponde a su competencia y a las hipótesis previstas por las normas jurídicas que invoco en su fundamentación. Motivar es sustentar la adecuación del caso concreto a la hipótesis normativa*”.⁴⁷

Martha Elba Izquierdo señala que la motivación del acto implica “*la adecuación necesaria que debe hacer la autoridad entre la norma general que fundamenta el acto de molestia y el caso específico en que va a operar o a surtir efectos*”.⁴⁸

Sin la adecuación se violaría la garantía de fundamentación que la autoridad ante todo debe aducir respecto a los motivos que justifiquen la aplicación correspondiente y los que deben manifestarse en los hechos.

La mención de estos motivos debe formularse en el mandamiento escrito, con el objeto de que el afectado por el acto de molestia pueda conocerlos y estar en condiciones de producir su defensa.

⁴⁵ MARTÍNEZ MORALES, Rafael, IDEM, p. 85.

⁴⁶ BURGOA ORIHUELA, Ignacio, IDEM, p. 394.

⁴⁷ SÁNCHEZ BRINGAS, Enrique, IDEM, p. 149.

⁴⁸ IZQUIERDO MUCIÑO, Martha Elba, IDEM, p. 146.

La motivación de los actos de autoridad es una exigencia esencial para establecer la legalidad de los actos, a fin de eliminar, en la medida de lo posible, la subjetividad en las decisiones de la autoridad. Así, los afectados tendrán bases para impugnar los razonamientos que se esgriman en su contra, y al órgano que resuelva la impugnación se le permitirá conocer con claridad si los motivos de la inconformidad son fundados.

La motivación permite conocer las razones por las cuales la autoridad considera que los hechos en que se basa están probados y son los previstos en la disposición legal que aplica.

Por su parte, Rafael Martínez señala que la motivación del acto *“consiste en razonar como se adecua la hipótesis legal al caso concreto que permite aplicar la norma jurídica. Es tanto la descripción de las circunstancias de hecho que hacen aplicable al caso concreto la norma jurídica, como la aplicación lógica del supuesto del derecho a la situación subjetiva del gobernado”*.⁴⁹

La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha reiterado estos requisitos, al establecer que, respecto a las resoluciones gubernamentales, *“fundarlas implica señalar los preceptos legales sustantivos y motivarlas es mostrar que en el caso se han realizado los supuestos de hecho que consicionan la aplicación de aquellos preceptos”*.

De lo anterior, podemos concluir que la motivación del acto de molestia es la adecuación de el acto de autoridad a los preceptos legales en los cuales se basa para emitir el mismo, es decir, que el acto de molestia emitido por la autoridad competente, no contraría lo dispuesto por los ordenamientos legales en los que se basa para su actuar. Motivar es la adecuación del caso en concreto a la norma jurídica.

1.3.- EL DERECHO FISCAL

Para su estudio, y para delimitar el ámbito de su aplicación, el derecho se divide en diversas ramas jurídicas.

⁴⁹ MARTÍNEZ MORALES, Rafael, IDEM, p. 86.

La doctrina divide al derecho en derecho público, derecho privado y derecho social.

El derecho publico se encarga de regular las relaciones jurídicas entre el Estado, como autoridad impositora y al gobernado como sujeto subordinado

Por su parte, el derecho privado se encarga de regular las relaciones jurídicas entre particulares que se encuentran en una situación de igualdad jurídica y el derecho social se encarga de proteger a los particulares que se encuentran en una condición desfavorable ante algún sujeto jurídico, ya sea privado o Estatal; tales como el derecho del trabajo y el derecho agrario

A continuación entraremos al estudio de una de las numerosas ramas del derecho: el derecho fiscal.

El derecho fiscal lo podemos encontrar dentro de la rama del derecho público, ya que este regula la situación tributaria entre los gobernados y el Estado, como autoridad impositiva, sin embargo, existen diversas teorías que señalan que el derecho fiscal se ha constituido como una rama autónoma del derecho.

1.3.1.- Concepto

Raúl Rodríguez Lobato, primeramente, entiende la materia fiscal como todo lo relativo a los ingresos del propio Estado provenientes de las contribuciones y a las relaciones entre el propio Estado y los particulares, considerados en su calidad de contribuyentes.

Para Rodríguez Lobato, el Derecho Fiscal es el *“sistema de normas jurídicas que, de acuerdo con determinados principios comunes a todas ellas, regula el establecimiento, recaudación y control de los ingresos de Derecho público del Estado, derivados del ejercicio de su potestad tributaria, así como las relaciones del propio Estado y los particulares considerados en su calidad de contribuyentes”*.

Asimismo, el propio autor señala que uno de los atributos de la soberanía del Estado es su potestad tributaria, es decir, su facultad de establecer a cargo de los particulares las contribuciones que considere necesarias para contar con recursos económicos suficientes que le permitan cumplir adecuadamente con sus funciones. Sin embargo, también es de saberse que si el Estado desea un sano

sistema de contribuciones, el ejercicio de su potestad tributaria no puede, ni debe ser anárquico.⁵⁰

Adolfo Arrijo Vizcaíno afirma que el Derecho Fiscal “*se encarga de estudiar y analizar las diversas normas jurídicas que regulan la relación en virtud de la cual el Estado exige de los particulares sometidos a su autoridad o potestad soberana la entrega de determinadas prestaciones económicas para sufragar los gastos públicos*”. El derecho Fiscal posee como campo de acción y de evaluación al conjunto de ordenamientos legales que reglamentan la percepción por parte del Poder Público de las aportaciones económicas que la ciudadanía en general efectúa para la realización de obras y servicios públicos y demás actividades de interés general.⁵¹

De lo anterior se desglosan los siguientes elementos explicativos:

- a) El objeto esta esencialmente constituido por una relación económica que se da entre el Estado y los gobernados.
- b) Resulta una relación necesaria e indispensable puesto que no es factible la vida social sin la previa satisfacción de las necesidades colectivas básicas, y para ello el Estado requiere de una serie de recursos económicos y patrimoniales, para satisfacer las necesidades colectivas de la población.
- c) Dicha relación es un principio de carácter unilateral, puesto que es el Estado quien exige la entrega de determinadas contribuciones económicas y son los particulares quienes se encuentran obligados a ello.
- d) El marco y el contenido de esta relación deben ser de carácter eminentemente jurídico, puesto que solo a través de normas y ordenamientos legales convenientemente preestablecidos puede garantizarse una relación estable, equitativa y armónica entre el Estado y los particulares. El derecho de recaudar contribuciones para cubrir los gastos públicos confiere a los gobernantes, una potestad extraordinaria sobre sus gobernados que debe ser limitada y condicionada por un poder superior, es decir, la ley. De otra forma, se prestaría a toda clase de abusos, arbitrariedades, exacciones y privilegios indebidos.

Por otra parte, Mauricio Yanome Yesaki propone las siguientes definiciones para el derecho Fiscal:

⁵⁰ RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl, “Derecho Fiscal”, Segunda Edición, Ed. Oxford, México, 1998, p. 11.

⁵¹ ARRIOJA VIZCAÍNO, Adolfo, “Derecho Fiscal”, Ed. Oxford, México, 2004, p. 3

- Conjunto de normas jurídicas que regulan la actividad jurídica del fisco.
- Sistema de normas jurídicas que regulan el establecimiento, recaudación y control de ingresos de derecho público del Estado derivados del ejercicio de su potestad tributaria, así como las relaciones entre el Estado y los particulares.

De lo anterior, Mauricio Yanome define el derecho fiscal como “*el conjunto de normas que regulan la actividad financiera del Estado y su relación y su relación con los particulares. Comprende el establecimiento y obtención de los recursos económicos necesarios para sus fines*”.⁵²

De todo lo anterior, podemos definir al derecho fiscal como el conjunto de normas jurídicas que se encarga de regular la relación jurídico-tributaria, entre el Estado, como autoridad recaudadora, y los gobernados, los cuales deberán contribuir al gasto público. El Derecho Fiscal regula la obtención de los ingresos públicos por parte del Estado, cuando este, dentro de su potestad tributaria los exija por parte de los particulares.

1.3.2.- Fundamento Constitucional de las Contribuciones.

En nuestro marco constitucional, encontramos que los ciudadanos tienen la obligación de aportar contribuciones al Estado para sufragar los gastos públicos de la Federación; pero también, la propia Constitución establece mecanismos de control para que el Estado no cometa actos arbitrarios e imparciales al momento de hacer efectiva la recaudación de contribuciones que los ciudadanos deben realizar a favor de este.

El fundamento legal de las contribuciones lo encontramos en el artículo 31, fracción IV Constitucional, el cual prevé a la letra lo siguiente:

“Artículo 31. *Son obligaciones de los mexicanos:*

...

IV. *Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.”*⁵³

⁵² YANOME YESAKI, Mauricio, “Compendio de Derecho Fiscal”, Ed. Porrúa, México, 2009, p. 6.

⁵³ CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS, IDEM.

Enrique Sánchez Bringas señala que el texto constitucional anteriormente citado, comprende, además de las obligaciones tributarias de los mexicanos, las obligaciones tributarias de los extranjeros y a las personas jurídicas denominadas “morales”, nacionales o extranjeras, cuando sus actividades correspondan a las hipótesis contempladas en las disposiciones fiscales. El texto constitucional diseña las reglas aplicables a la materia tributaria, de acuerdo a los siguientes principios:

a) *Principio del destino tributario*: Los tributos solo pueden destinarse a sufragar los gastos públicos de la federación, de las entidades federativas (Distrito Federal y estados) y del municipio que resida el contribuyente. En consecuencia, carece de validez un impuesto o contribución cuando no se destina a cubrir la prestación de los servicios públicos o los gastos relativos al desarrollo de las atribuciones, de los proyectos y de los programas públicos.

Guarda relación con este principio el artículo 73 fracción VII constitucional, ya que establece la facultad del Congreso de la Unión de imponer las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto, así como el artículo 126 constitucional, ya que prohíbe hacer pago alguno que no esté comprendido en el presupuesto o determinado por una ley posterior.

b) *Principio de justicia tributaria*: La necesidad por parte del Estado de recaudar tributos no puede establecerse de forma arbitraria; siempre se someten a ciertas reglas de equidad, de las que se destacan dos imperativos que obligan a los órganos creadores de los impuestos, derechos, productos y aprovechamientos, de la siguiente manera: toda carga fiscal debe ser proporcional y equitativa.⁵⁴

En el artículo 31, fracción IV constitucional, encontramos dos aspectos importantes: primeramente, la Potestad Tributaria del Estado, la cual es la facultad que otorga la propia constitución al Estado, para exigir contribuciones por parte de los gobernados; pero por otra parte, regula un derecho fundamental e imprescindible de los mismos: contribuir al gasto público de manera proporcional y equitativa.

Primeramente, hablaremos de la Potestad Tributaria del Estado.

Gabino Eduardo Castrejón García define la potestad tributaria “*como la facultad que tiene el Estado a través de sus órganos competentes para recaudar recursos*”

⁵⁴ SÁNCHEZ BRINGAS, Enrique, IDEM, p. 158.

por parte de los gobernados con el objeto de que sean aplicados al gasto público, en los términos y condiciones establecidos en la Constitución General de la República y sus leyes reglamentarias". La potestad tributaria genera la obligación de los gobernados a contribuir al gasto público, lo que provoca el nacimiento de la obligación tributaria a cargo de los contribuyentes.

Los elementos de la potestad tributaria son:

- Es una facultad del Estado que realiza a través de sus órganos competentes
- Genera una obligación a cargo de todos los mexicanos
- Es una facultad de la Federación, Distrito Federal, Estados y Municipios
- Su objeto es la obtención de recursos
- La obligación consiste en contribuir al gasto publico
- La contribución debe ser proporcional y equitativa
- La contribución debe estar establecida en ley
- Los recursos deben ser aplicados al gasto público.⁵⁵

Por su parte, Mauricio Yanome define a la potestad tributaria como *"la facultad por virtud de la cual el Estado, dentro de su ámbito temporal correspondiente puede imponer a los particulares la obligación de aportarle una parte de su riqueza a fin de que pueda cumplir con las funciones públicas"*.⁵⁶

La potestad tributaria es llevada a cabo por el poder legislativo al momento de señalar en las leyes qué hechos o situaciones son las que al realizarse van a producir la obligación contributiva.

El momento en que se exterioriza la potestad tributaria es aquel en que el Estado, actuando soberanamente y de manera general, determina cuales son los hechos o situaciones que al producirse en realidad harán que los particulares se encuentren obligados a efectuar el pago de contribuciones. Para tal efecto, anualmente, se expide la ley de ingresos, ya sea Federal, Estatal o Municipal, en la cual se establecen las contribuciones que se van a recaudar para el año fiscal.

Por otra parte, Raúl Rodríguez Lobato entiende a la potestad tributaria del Estado como el poder jurídico del Estado para establecer las contribuciones forzadas,

⁵⁵ CASTREJÓN GARCÍA, Gabino Eduardo, "Derecho Administrativo II", Tercera Edición, Cárdenas Velasco Editores, México, 2006, p. 114.

⁵⁶ YANOME YESAKI, Mauricio, IDEM, p. 53.

recaudarlas y destinarlas a expensar los gastos públicos. Es exclusivo del Estado y este lo ejerce, en primer lugar, a través del poder legislativo, pues en observancia del principio de legalidad este poder expide las leyes que establecen los tributos y que deben contener los elementos esenciales de los mismos; en segundo lugar, a través del poder ejecutivo, pues este debe aplicar la ley tributaria y, finalmente, a través del poder judicial, cuando este dirime las controversias entre la Administración y el gobernado o entre el Poder Legislativo y el gobernado sobre la legalidad o la constitucionalidad de la actuación de dichos poderes, es decir, el Administrativo o Ejecutivo y el Legislativo.

La Potestad Tributaria del Estado comprende tres funciones: la normativa, la administrativa y la jurisdiccional.⁵⁷

Gabino Eduardo Castrejón señala que la potestad tributaria es la facultad del Estado derivada de una norma jurídica, dictada por poder competente para imponer la obligación a las personas u organismos de la administración pública que se adecuen a la hipótesis normativa de contribuir al gasto público, es decir participar en los recursos que requiere el Estado para cumplir con sus cometidos, así como administrar y aplicar dichos recursos.⁵⁸

De lo anterior, podemos entender a la Potestad Tributaria como la facultad que otorga la Constitución Política a la Federación, Estados y Municipios, para exigir por parte de los gobernados, el pago de contribuciones para sufragar los gastos públicos, satisfaciendo así las necesidades de los mismos y la cual ejerce a través de los poderes ejecutivo, legislativo y judicial.

Ahora bien, así como el artículo 31, fracción IV constitucional establece la obligación para los gobernados de contribuir al gasto público de la federación a través de contribuciones, también prevé un derecho imprescindible de los mismos, y este es el principio de proporcionalidad y equidad de las contribuciones.

⁵⁷ RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl, IDEM, p. 6.

⁵⁸ CASTREJÓN GARCÍA, Gabino Eduardo, "Derecho Administrativo Constitucional", Segunda Edición, Cárdenas Velasco Editores, México, 2006, p. 408.

- *Principio de proporcionalidad:*

Para Enrique Sánchez Bringas, la proporcionalidad es “*la distribución numéricamente equilibrada de un beneficio o un perjuicio, entre varias personas*”.

⁵⁹

Hugo Carrasco Iriarte nos señala que la “*proporcionalidad consiste en que la norma fiscal debe ser general, sin excepciones; además, atendiendo a la capacidad económica de los contribuyentes, que un tributo sea proporcional significa que comprenda por igual a aquellos individuos que se encuentren colocados en la misma situación*”.⁶⁰

Ahora bien, en relación con el principio de proporcionalidad tributaria, algunos autores han sostenido que dicho principio radica en que las contribuciones deben impactar a cada sujeto pasivo en función de su respectiva capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos, de tal manera que los contribuyentes que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativamente superior a los de medianos y reducidos recursos.⁶¹

Por su parte, Adolfo Arrijo Vizcaíno, señala que la proporcionalidad tributaria implica gravar cualitativamente mediante tasas porcentuales de tipo diferencial a quienes posean mayor capacidad económica, a fin de que el impacto patrimonial que sufran sea más elevado que el que tengan que soportar los ciudadanos de mediana o menor capacidad económica.

El principio de proporcionalidad significa que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de sus respectivas capacidades económicas, aportando a la Hacienda Pública una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos.

Implica que los gravámenes se fijen en las leyes de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto pasivo, de manera que las personas que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativamente superior a las de medianos y reducidos recursos. El Principio de Proporcionalidad debe atender a la capacidad

⁵⁹ SÁNCHEZ BRINGAS, Enrique, IDEM, p. 160.

⁶⁰ CARRASCO IRIARTE, Hugo, “Derecho Fiscal Constitucional”, Ed. Oxford, México, 1993, p. 183.

⁶¹ http://www.scjn.gob.mx/Transparencia/Lists/Becarios/Attachments/84/Becarios_084.pdf

económica de los ciudadanos, a fin de que cada uno de ellos contribuya cualitativamente en función de dicha capacidad.⁶²

De lo anterior, podemos concluir que el principio de proporcionalidad consiste en que las contribuciones serán exigidas de acuerdo a los ingresos y capacidad económica de los gobernados, es decir, los que más ingresos obtienen contribuirán en mayor proporción a los gastos públicos de la federación, que los que tengan menor capacidad económica, ya que el Estado está obligado, de acuerdo al contenido del artículo 31, fracción IV constitucional a exigir las contribuciones proporcionalmente de acuerdo a las capacidad económica de los gobernados.

- *Principio de Equidad:*

Aristóteles sostuvo que la justicia distributiva ordena tratar proporcionalmente igual a los iguales y desigualmente a los desiguales, porque el trato uniforme a los desiguales es injusto

Enrique Sánchez Bringas señala, al respecto de la equidad, que para que una contribución sea equitativa, las personas deben guardar la misma situación económica y requerir los mismos satisfactores.⁶³

Para Emilio Margáin Manautou, un tributo será equitativo cuando su impacto económico sea el mismo para todos los comprendidos en la misma situación.⁶⁴

Para Adolfo Arrijoa Vizcaíno, el principio de equidad está constituido por la igualdad. Esto significa que las leyes tributarias deben otorgar el mismo tratamiento a todos los sujetos pasivos que se encuentren colocados en idéntica situación, sin llevar a cabo discriminaciones indebidas, y, por ende, contrarias a toda noción de justicia.

Arrijoa Vizcaíno define el principio de equidad como *“el principio en virtud del cual, por mandato constitucional, las leyes tributarias deben otorgar un tratamiento igualitario a todos los contribuyentes de un mismo tributo en todos los aspectos de la relación jurídica-fiscal. (hipótesis de causación, objeto gravable, fechas de pago,*

⁶² ARRIJOA VIZCAÍNO, Adolfo, IDEM, p. 258.

⁶³ SÁNCHEZ BRINGAS, Enrique, IDEM, p. 160.

⁶⁴ MARGÁIN MANAUTOU, Emilio, “La Constitución y Algunos Aspectos del Derecho Tributario Mexicano”, Universidad Autónoma de San Luis Potosí, San Luis Potosí, 1967, p.109.

*gastos deducibles, sanciones, etc.), es decir, la equidad tributaria significa que los contribuyentes de un mismo impuesto deben guardar una situación de igualdad frente a la norma jurídica que lo establece y regula”.*⁶⁵

El principio de equidad significa la igualdad ante la misma ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo.

De lo anterior, nosotros podemos entender que el principio de equidad consiste en que el Estado, al momento de exigir el pago de contribuciones a su favor, debe dar el mismo trato a los sujetos pasivos que se encuentren en la misma situación jurídica sin distinción alguna. Esto es, si bien el principio de proporcionalidad prevé que las personas con mayor capacidad económica, contribuirán en mayor proporción a los gastos públicos de la Federación, y los que tengan menor capacidad económica, contribuirán en menor proporción, entonces el principio de equidad establece que dentro de este supuesto, los sujetos que se encuentren en la misma situación jurídica, es decir, una situación de igualdad respecto de sus ingresos y su capacidad económica, contribuirán a los gastos públicos de la federación sin distinción y de igual manera. Las personas que se encuentren en la misma situación jurídica contribuirán por igual al gasto público de la Federación.

1.4.- LA OBLIGACIÓN FISCAL

Como hemos visto, la obligación fiscal nace del contenido del artículo 31, fracción IV constitucional, el cual establece la obligación de los gobernados a contribuir al gasto público de la federación de manera proporcional y equitativa, generándose dicha obligación por parte de los contribuyentes, los cuales estarán sujetos a la exigencia de proporcionar parte de su riqueza en favor del Estado.

Raúl Rodríguez Lobato, citando a Emilio Margáin, señala que la obligación tributaria es *“el vínculo jurídico en virtud del cual el Estado, denominado sujeto activo, exige a un deudor, denominado sujeto pasivo, el cumplimiento de una obligación pecuniaria excepcionalmente en especie”*.

Para Rodríguez Lobato, la obligación fiscal reúne las siguientes características:

⁶⁵ ARRIOJA VIZCAÍNO, Adolfo, IDEM, p. 259.

- La obligación fiscal siempre se satisface y regula conforme a normas de derecho público.
- La obligación fiscal tiene su fuente solo en la ley
- En la obligación fiscal, el acreedor o sujeto activo siempre es el Estado
- El deudor o sujeto pasivo solo la tienen las personas físicas o morales
- La obligación fiscal tiene como finalidad recaudar las cantidades necesarias para sufragar los gastos públicos
- La obligación fiscal responsabiliza al tercero que interviene en la realización del hecho imponible, sea como representante o mandatario del sujeto pasivo directo.
- En la obligación fiscal, el objeto es único y consiste siempre en dar, satisfaciéndose en efectivo y excepcionalmente en especie.⁶⁶

Antonio Jiménez González señala que la obligación tributaria o fiscal consta de tres fases fundamentales:

Fase constitucional: Se caracteriza por la previsión constitucional de la existencia de los tributos.

Por la condición de norma suprema, la Constitución vincula y obliga a todos los poderes del Estado, lo que aplicado a la materia tributaria significa que si es el legislador quien haya de cumplir la encomienda de crear la norma tributaria, el mismo se halla subordinado y sujeto a tales mandatos constitucionales.

Fase legislativa: Se agota con el acatamiento por parte del legislador del mandato constitucional de establecer tributos. Con la expedición de la ley tributaria culmina el ejercicio de la potestad normativa o legislativa tributaria que no es más que una manifestación de la función legislativa general que le corresponde al Estado.

Fase administrativa: En ella, la administración pública en su condición de administración tributaria despliega todos los poderes que le han sido conferidos, una vez actualizados los supuestos legales a los que se vincula en cada caso el ejercicio de aquellos. Tales potestades constituyen expresión del denominado Poder de Imposición, el cual puede consistir en emitir resoluciones liquidatorias, desahogar consultas, imponer sanciones pecuniarias o practicar actos de comprobación.⁶⁷

⁶⁶ RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl, IDEM, p. 110.

⁶⁷ JIMÉNEZ GONZÁLEZ, Antonio, "Lecciones de Derecho Tributario", Ed. Thompson, México 2002, p. 219.

Antonio Jiménez coincide con Mauricio Yanome Yesaki al expresar que la obligación tributaria ocurre en el momento en que el particular o contribuyente realiza el hecho generador previsto en la ley fiscal.

De lo anterior, podemos encontrar que el primer párrafo del artículo 6° del Código Fiscal de la Federación vigente, establece el momento en que nace la obligación fiscal.

Dicho precepto legal prevé a la letra lo siguiente:

“Artículo 6o.- Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran.”⁶⁸

El primer párrafo del artículo 6° del código fiscal de la federación, establece que la obligación fiscal nacerá en el momento que el sujeto pasivo, es decir, el contribuyente, realice la situación jurídica o de hecho que prevean las leyes fiscales vigentes, y es en este momento cuando el Estado podrá hacer efectivo el cobro de las contribuciones a su favor, naciendo en este momento la obligación fiscal a cargo del contribuyente.

Nosotros podemos entender a la obligación fiscal como aquel vinculo jurídico-tributario, por medio del cual, el Estado, podrá exigir de los contribuyentes el pago de determinadas contribuciones establecidas en la ley para la realización de sus fines, cuando estos realicen las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las leyes fiscales vigentes, naciendo así dicha obligación.

1.4.1.- El Sujeto Activo de la Obligación Fiscal.

Como vimos con anterioridad, la obligación fiscal está conformada por dos elementos: el sujeto activo y el sujeto pasivo. Primeramente, daremos paso a definir al sujeto activo de la obligación fiscal.

El sujeto de la obligación fiscal es el Estado y, como señala Raúl Rodríguez Lobato, solamente él, como ente soberano, está investido de la potestad tributaria que es uno de los atributos de esa soberanía. No solo el Estado Federal posee soberanía, sino también las entidades federativas la poseen en lo concerniente a

⁶⁸ CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, <http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/8.pdf>.

su régimen interior y la ejercen con plena independencia del poder central, con las limitaciones impuestas por la Constitución General de la República, de donde se sigue que también están investidas de potestad tributaria.⁶⁹

La principal atribución del Estado, como sujeto activo de la obligación fiscal, consiste en exigir el cumplimiento de esa obligación en los términos precisados fijados por la ley impositiva correspondiente, siendo esta atribución irrenunciable, por lo tanto, el Estado no puede renunciar a exigir el cumplimiento de la obligación fiscal.

De los tres sujetos activos previstos en nuestra Constitución Política, únicamente la federación y los Estados tienen plena potestad jurídica tributaria, es decir, no solamente pueden disponer libremente de las contribuciones que recaudan, sino que pueden dárselas a sí mismos a través de sus legislaturas respectivas. En cambio, los Municipios únicamente pueden administrar libremente su hacienda, pero no establecer sus contribuciones.⁷⁰

Por su parte, Mauricio Yanome expresa que el sujeto activo de la obligación fiscal es *“la entidad pública que conforme a la norma fundante y a las leyes fiscales tiene el poder fiscal necesario para hacer exigible el cumplimiento de la obligación tributaria a cargo del sujeto pasivo aun en contra de su voluntad a través del procedimiento económico coactivo”*, es decir, se le dota de atribuciones suficientes para recaudar las contribuciones que servirán para el sostenimiento del gasto público, por parte de los contribuyentes.⁷¹

Finalmente, Luis Humberto Delgadillo señala que en toda relación jurídica, el sujeto activo es quien tiene la facultad de exigir el cumplimiento de la obligación, en los términos fijados por la propia ley, siendo esta facultad de carácter irrenunciable, de lo que resulta que no solo tiene el derecho ó facultad de exigir el cumplimiento, sino también la obligación de hacerlo.

El sujeto activo de la relación jurídico tributaria es el estado, ya sea la Federación, los estados o los municipios, y el Distrito Federal, y que además puede ser un ente con personalidad jurídica propia, diferente a la del Estado, como los organismos

⁶⁹ RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl, IDEM, p. 131

⁷⁰ IBIDEM, p. 132.

⁷¹ YANOME YESAKI, Mauricio, IDEM, p. 124.

fiscales autónomos, como puede ser el Instituto Mexicano del Seguro Social o el Instituto de Seguridad Social al Servicio de los Trabajadores del Estado.⁷²

De las definiciones citadas anteriormente, y de lo dispuesto por el artículo 31, fracción IV Constitucional, podemos concluir que el sujeto activo de la obligación fiscal es el ente jurídico que tiene la facultad de exigir por parte del sujeto pasivo, el pago de una determinada contribución a su favor establecida en la ley. En nuestro marco jurídico, el sujeto activo de la obligación fiscal es el Estado, ya sea la Federación, los estados, los municipios o el Distrito Federal, así como también pueden considerarse sujetos activos los organismos fiscales autónomos.

1.4.2.- El Sujeto Pasivo de la Obligación Fiscal

Raúl Rodríguez Lobato define al derecho pasivo de la obligación fiscal como *“la persona que conforme a la ley debe satisfacer una prestación determinada a favor del fisco, ya sea propia o de un tercero, o bien se trate de una obligación fiscal sustantiva o formal”*.⁷³

Por su parte, Mauricio Yanome expresa que el sujeto pasivo de la obligación fiscal lo conforman las personas físicas o morales, mexicanas o extranjeras que de acuerdo a las leyes tributarias están obligadas al pago de una prestación determinada al fisco o a los organismos fiscales autónomos. El sujeto pasivo es la persona que legalmente tiene la obligación de pagar el impuesto.⁷⁴

Luis Humberto Delgadillo señala que el sujeto pasivo es *“la persona que tiene a su cargo el cumplimiento de la obligación en virtud de haber realizado el supuesto jurídico establecido en la norma”*.⁷⁵

En la legislación mexicana, no solamente el deudor principal del tributo puede considerarse como sujeto pasivo, sino que también existen otros tipos de sujetos pasivos, los cuales pueden considerarse como sujetos pasivos responsables de la obligación fiscal frente al Estado, los cuales, son aquellos que sin haber realizado el hecho generador, debe cumplir con la obligación tributaria del deudor principal.

⁷² DELGADILLO, Luis Humberto, “Principios de Derecho Tributario”, Cuarta Edición, Ed. Limusa, México, 2003.

⁷³ RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl, IDEM, p. 147.

⁷⁴ YANOME YESAKI, Mauricio, IDEM, p. 125.

⁷⁵ DELGADILLO, Luis Humberto, IDEM, p. 115.

Los autores citados con anterioridad coinciden en clasificar a los sujetos pasivos de la obligación fiscal de la siguiente manera:

a) Sujetos pasivos por deuda propia:

Es el caso del deudor directo del tributo o su causahabiente

b) Sujetos pasivos por deuda de carácter mixto con responsabilidad directa:

Son las personas que, conforme a la ley, pueden disponer libremente no solo de sus bienes, sino también de los de terceros, por lo tanto, la ley designa como responsable directo a quien tiene esa facultad, aunque el hecho generador lo haya realizado el tercero.

c) Sujetos Pasivos con responsabilidad parcialmente directa y parcialmente solidaria:

Es el caso de los copropietarios y coherederos, ya que de cada uno se puede exigir el total del adeudo y no solo la parte que les corresponde.

d) Sujetos pasivos por deuda ajena con responsabilidad sustituta o por retención o recaudación:

Es el caso de aquellas personas que por disposición legal tienen la obligación de retener la parte correspondiente a las contribuciones cuando hacen algún pago al sujeto del impuesto, como sería el caso de los patrones al pagar un sueldo. En este caso la responsabilidad será hasta por el monto de las contribuciones.

e) Sujetos pasivos con responsabilidad solidaria:

Consiste en la falta de pago de la prestación fiscal que comenten los representantes o personas que administran o vigilan bienes u operaciones del sujeto pasivo principal y la falta de cumplimiento de deberes.

Consiste en atribuir a una persona distinta del sujeto pasivo principal la obligación de pagar la prestación fiscal cuando este no lo haya hecho.

f) *Sujetos pasivos con responsabilidad objetiva:*

Existe cuando la ley atribuye a una persona diferente del sujeto pasivo principal la deuda fiscal en razón de haber adquirido la propiedad o posesión de un bien que trae aparejada una deuda, es decir, que reporta un crédito fiscal no cubierto; por ejemplo, la adquisición de un inmueble con adeudos pendientes por concepto de impuesto predial o territorial.

En conclusión, podemos decir que el sujeto pasivo de la obligación fiscal es aquel que tiene la obligación de realizar el pago de una contribución determinada, establecida en la ley, en favor del Estado cuando este haya realizado los supuestos jurídicos establecidos en las normas fiscales. En nuestro marco jurídico, el sujeto pasivo de la obligación fiscal serán las personas físicas y morales, nacionales y extranjeras que de acuerdo a lo establecido en la ley, tengan la obligación de pagar una contribución a favor del Estado.

1.4.3.- Derechos y Obligaciones de los Contribuyentes

En materia fiscal, el contribuyente cuenta con una serie de derechos, los cuales, el Estado tiene la obligación de hacer valer y respetar; y por otro lado, cuenta con diversas obligaciones las cuales está obligado a realizar.

- *Derechos de los contribuyentes*

Como señala Mauricio Yanome, los derechos de los contribuyentes constituyen el límite de actuación de la autoridad fiscal al momento de realizar las funciones inherentes a la fiscalización y recaudación de contribuciones, las cuales están contenidas en el Código Fiscal de la Federación y la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente.⁷⁶

Ahora veremos cuáles son los derechos de los contribuyentes en materia fiscal:

1. DERECHO DE ASISTENCIA GRATUITA DEL CONTRIBUYENTE

Deriva del artículo 33 del Código Fiscal de la Federación, y para lo cual, Mariano Latapí Ramírez enfatiza los puntos relevantes de dicho precepto legal

⁷⁶ YANOME YESAKI, Mauricio, IDEM, p. 181.

Artículo 33.- “Las autoridades fiscales para el mejor cumplimiento de sus facultades, estarán a lo siguiente:

I.- Proporcionarán asistencia gratuita a los contribuyentes y para ello procurarán”:

- a) Elaborar y distribuir folletos que expliquen en forma clara las disposiciones fiscales.
- b) Mantener oficinas en diversos lugares del territorio nacional
- c) Elaborar formularios de las declaraciones de manera tal que puedan ser llenados fácilmente
- d) Difundir los derechos y medios de defensa que se pueden hacer valer contra las resoluciones que dicte la autoridad.
- e) Efectuar reuniones con los contribuyentes cuando se modifiquen leyes fiscales.
- f) Publicar anualmente las resoluciones dictadas por la autoridad fiscal que sean de carácter general (resolución miscelánea) y, al mismo tiempo, de acuerdo con el penúltimo párrafo del artículo 33, la autoridad debe dar a conocer los criterios que aplica para interpretar la legislación fiscal.⁷⁷

2. PROMOCIONES ANTE LA AUTORIDAD FISCAL

Los contribuyentes tienen derecho de presentar promociones ante la autoridad fiscal, lo cual encuentra su fundamento legal en el artículo 18 y 34 del Código Fiscal de la Federación.

El artículo 18 del Código Fiscal de la Federación prevé los requisitos que deben reunir las promociones que efectúan los contribuyentes ante la autoridad fiscal.

Del contenido del artículo 18 se desprenden los siguientes requisitos que deben reunir las promociones ante la autoridad fiscal.

- Constar por escrito
- Nombre del promovente
- Domicilio fiscal del contribuyente
- RFC del promovente
- Señalar a la autoridad a la que se dirige

⁷⁷ LATAPÍ RAMÍREZ, Mariano, “Introducción al Estudio de las Contribuciones”, McGraw-Hill Interamericana Editores, Academia Mexicana de Investigación Fiscal A.C., México, 1999, p. 110.

- Propósito de la promoción
- Domicilio para oír y recibir notificaciones (diferente del domicilio fiscal)
- Nombre de la persona autorizada para recibir notificaciones
- Firma autógrafa del contribuyente.

Por su parte, el artículo 34 prevé que las autoridades fiscales sólo estarán obligadas a contestar las consultas que sobre situaciones reales y concretas les hagan los interesados individualmente.

3. REPRESENTACIÓN LEGAL DE LOS CONTRIBUYENTES

El derecho de representación legal de los contribuyentes deriva del primero y segundo párrafo del artículo 19 del Código Fiscal de la Federación, el cual prevé lo siguiente:

“Artículo 19. En ningún trámite administrativo se admitirá la gestión de negocios. La representación de las personas físicas o morales ante las autoridades fiscales se hará mediante escritura pública o mediante carta poder firmada ante dos testigos y ratificadas las firmas del otorgante y testigos ante las autoridades fiscales, notario o fedatario público, acompañando copia de la identificación del contribuyente o representante legal, previo cotejo con su original. El otorgante de la representación podrá solicitar a las autoridades fiscales la inscripción de dicha representación en el registro de representantes legales de las autoridades fiscales y éstas expedirán la constancia de inscripción correspondiente. Con dicha constancia, se podrá acreditar la representación en los trámites que se realicen ante dichas autoridades. Para estos efectos, el Servicio de Administración Tributaria podrá simplificar los requisitos para acreditar la representación de las personas físicas o morales en el registro de representantes legales, mediante reglas de carácter general.”⁷⁸

De dicho artículo se desprenden los siguientes elementos que deben cumplirse en la representación de los contribuyentes:

⁷⁸ CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, IDEM.

- Debe efectuarse mediante escritura publica
- Carta poder firmada ante dos testigos y validada por la autoridad fiscal
- En el caso de interposición de algún recurso administrativo, mediante constancia de inscripción ante el registro de representaciones legales que lleva la autoridad fiscal.

4. DERECHO A DECLARACIONES COMPLEMENTARIAS

Este derecho deriva del artículo 32 del Código Fiscal de la Federación

Como aclara Mariano Latapí, si el contribuyente presenta una declaración y necesita corregir lo declarado, entonces debe presentar lo que se llama declaración complementaria.

Del contenido del artículo 32, se desprenden las siguientes reglas que deben contener las declaraciones complementarias:

- a) Las declaraciones serán definitivas y podrán modificarse por el contribuyente
- b) Hasta por 3 ocasiones si el contribuyente disminuye sus ingresos o aumenta sus deducciones
- c) Se tendrá derecho a presentar hasta 3 declaraciones complementarias cuando la autoridad no haya iniciado sus facultades de comprobación
- d) Tendrá derecho a una declaración complementaria adicional a las tres anteriores producto de dictaminar sus estados financieros.

5. DERECHO DE DEVOLUCIÓN Y COMPENSACIÓN

El derecho de devolución deriva del artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, mientras que el derecho de compensación deriva del artículo 23 del mismo Código.

Primeramente, el artículo 22 establece lo siguiente:

“Artículo 22.- Las autoridades fiscales devolverán las cantidades pagadas indebidamente y las que procedan conforme a las leyes fiscales. En el caso de contribuciones que se hubieran retenido, la

devolución se efectuará a los contribuyentes a quienes se les hubiera retenido la contribución de que se trate. Tratándose de los impuestos indirectos, la devolución por pago de lo indebido se efectuará a las personas que hubieran pagado el impuesto trasladado a quien lo causó, siempre que no lo hayan acreditado; por lo tanto, quien trasladó el impuesto, ya sea en forma expresa y por separado o incluido en el precio, no tendrá derecho a solicitar su devolución. Tratándose de los impuestos indirectos pagados en la importación, procederá la devolución al contribuyente siempre y cuando la cantidad pagada no se hubiere acreditado.”⁷⁹

Mientras que, por su parte, el artículo 23 prevé lo siguiente:

*“**Artículo 23.** Los contribuyentes obligados a pagar mediante declaración podrán optar por compensar las cantidades que tengan a su favor contra las que estén obligados a pagar por adeudo propio o por retención a terceros, siempre que ambas deriven de impuestos federales distintos de los que se causen con motivo de la importación, los administre la misma autoridad y no tengan destino específico, incluyendo sus accesorios.*

Los contribuyentes presentarán el aviso de compensación, dentro de los cinco días siguientes a aquél en el que la misma se haya efectuado, acompañado de la documentación que al efecto se solicite en la forma oficial que para estos efectos se publique”.

Ahora, veremos las **Obligaciones de los contribuyentes en materia fiscal**, ya que, así como los contribuyentes gozan de derechos que deben ser respetados por parte del Estado, también cuentan con una serie de obligaciones en materia fiscal, las cuales están exigidos a llevar a cabo y las cuales estudiaremos a continuación.

1. INSCRIPCIÓN EN EL REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES

Como aclara Mauricio Yanome, las personas físicas y morales que deben presentar declaración periódicamente o que estén obligados a expedir comprobantes por las actividades que realizan deben solicitar su inscripción en el

⁷⁹ IBIDEM

Registro Federal de Contribuyentes expresando su identidad, domicilio y llenando los avisos correspondientes. Las personas morales señalarán además el nombre de la persona a quien se haya conferido la administración única o gerencia general para el efecto del artículo 26, fracción III, tercer párrafo del Código Fiscal de la Federación.⁸⁰

Ahora bien, Mariano Latapí nos señala quienes deben inscribirse en el Registro Federal de Contribuyentes.:

- a) Personas físicas o morales residentes en México
- b) Personas físicas o morales residentes en el extranjero con base fija o establecimiento permanente
- c) Los trabajadores.

En los dos primeros casos, que realicen actos o actividades que les obliguen a presentar declaraciones periódicas.⁸¹

2. OBLIGACIÓN DE LLEVAR CONTABILIDAD.

Los Contribuyentes tienen la obligación de llevar contabilidad y dicha obligación encuentra su fundamento legal en el artículo 28 del Código Fiscal de la Federación.

Del contenido del precepto legal anteriormente citado, Mariano Latapí señala que la contabilidad se integra con los siguientes elementos:

- a) Los sistemas y registros contables
- b) Los registros y cuentas especiales
- c) Los libros y registros sociales que obliguen otras leyes
- d) Los equipos y sistemas electrónicos de registro fiscal y sus registros
- e) La documentación comprobatoria de los asientos respectivos.⁸²

⁸⁰ YANOME YESAKI, Mauricio, IDEM, p. 190.

⁸¹ LATAPÍ RAMÍREZ, Mariano, IDEM, p. 94.

⁸² IBIDEM, p. 98.

3. OBLIGACIÓN DE EXPEDIR COMPROBANTES FISCALES

Los contribuyentes tienen la obligación de expedir comprobantes fiscales por las actividades que realicen. Dicha obligación esta prevista en el artículo 29 del Código Fiscal de la Federación.

Por su parte, el artículo 29-A prevé los requisitos que deben contener los comprobantes fiscales que expidan los contribuyentes y son los siguientes:

- a) Nombre o razón social
- b) Domicilio fiscal
- c) Clave del RFC del contribuyente
- d) Numero de folio
- e) Lugar y fecha de expedición
- f) Clave del RFC del cliente
- g) Cantidad y clase de mercancía
- h) Valor unitario e importe total consignado en número y letra
- i) Impuestos que deban trasladarse
- j) Numero y fecha del documento aduanero
- k) Fecha de impresión.

4. OBLIGACIÓN DE GUARDAR CONTABILIDAD

Esta obligación encuentra su sustento legal en el artículo 30 del Código Fiscal de la Federación. Del contenido de dicho precepto legal, Mauricio Yanome nos señala cuales son las obligaciones que deben llevar a cabo los contribuyentes:

- a) Las personas obligadas a llevar contabilidad deberán guardarla en el domicilio fiscal a disposición de las autoridades fiscales
- b) 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
- c) La documentación que conforma la contabilidad deberá conservarse por cinco años, contados a partir de la fecha en que se presentaron o debieron haberse presentado las declaraciones con ellas relacionadas.⁸³

⁸³ YANOME YESAKI, Mauricio, IDEM, p. 192.

5. OBLIGACIÓN DE PRESENTAR DICTAMEN DE CONTADOR PUBLICO PARA EFECTOS FISCALES

Esta obligación deriva de lo dispuesto por el artículo 32-A del Código Fiscal de la Federación, el cual, en su contenido, prevé los supuestos por los cuales los contribuyentes deberán dictaminar sus estados financieros:

Las personas físicas con actividades empresariales y las personas morales que están obligadas a dictaminar sus estados financieros para efectos fiscales son aquellos que:

- En el ejercicio inmediato anterior hayan obtenido ingresos acumulables superiores a **\$39,140,520.00**, que el valor de su activo determinado en los términos del artículo 9o-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta sea superior a **\$78,281,070.00** o que por lo menos trescientos de sus trabajadores les hayan prestado servicios en cada uno de los meses del ejercicio inmediato anterior.
- Estén autorizadas a recibir donativos deducibles.
- Se fusionen, escindan o liquiden.
- Sean entidades de la administración pública federal, estatal o municipal.
- Sean residentes en el extranjero y que tengan establecimientos permanentes en el país, únicamente por las actividades que desarrollen en dichos establecimientos.

Los requisitos que debe cumplir el aviso para la presentación del dictamen son los siguientes:

- Estar suscrito tanto por el contador público como por el contribuyente.
- Se debe referir a los estados financieros del último ejercicio fiscal.
- Se presenta en la forma autorizada por la Secretaria de Hacienda y Crédito Público.

CAPÍTULO 2 FACULTADES DE COMPROBACIÓN DE LAS AUTORIDADES FISCALES.

2.1- EL ACTO ADMINISTRATIVO

En el presente capítulo, estudiaremos las facultades que tienen las autoridades fiscales para poder determinar contribuciones o créditos fiscales a su favor a cargo de los contribuyentes. Dichas facultades deben de seguir una serie de requisitos legales con el fin de que la autoridad fiscal, al momento de realizar el acto de molestia, no afecte los derechos de los contribuyentes y siempre actúe conforme a derecho.

Para que las autoridades puedan efectuar sus facultades de comprobación y así determinar contribuciones a cargo de los contribuyentes, debe efectuarse un acto administrativo, el cual va a configurarse como el acto de molestia por parte de la autoridad administrativa hacia el contribuyente, por lo que, primeramente, debemos buscar una definición del acto administrativo.

Antes de profundizar en la definición del acto administrativo, debemos saber que el fundamento Constitucional del acto administrativo, está previsto en el primer párrafo del artículo 16 de nuestra carta magna, el cual establece lo siguiente:

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

Como vimos en el capítulo anterior, la garantía de seguridad jurídica contemplada en dicho precepto constitucional, obliga a la autoridad a reunir una serie de requisitos para emitir un acto de molestia y que este se considere legal y no afecte los derechos de los gobernados.

Nosotros podemos decir que el acto administrativo, emitido por la autoridad administrativa competente, encuentra sus elementos y requisitos en el artículo 16 constitucional, y los cuales son los siguientes:

- Debe expresarse por escrito

- Debe ser emitido por autoridad competente (en este caso, por la autoridad administrativa competente)
- Debe estar fundado y motivado.
- Firma de la autoridad competente.

Ahora bien, pasaremos a definir el acto administrativo.

Gabino Eduardo Castrejón García define el acto administrativo como “*la manifestación unilateral y externa de la voluntad emitida por autoridad competente, que tiene como finalidad crear, reconocer, modificar o extinguir derechos y obligaciones*”. Este es el medio mediante el cual los órganos del poder público realizan sus funciones.⁸⁴

De la definición anterior, el mismo autor señala que el acto administrativo reúne las siguientes características:

- Es un acto unilateral.- Lo toma el titular del órgano de la administración, o de la ejecución de esa decisión con independencia del contenido y de que, el mismo afecte al sujeto pasivo y sea bilateral o multilateral.
- Es una expresión externa de la voluntad, que también se toma unilateralmente
- La decisión y la voluntad son del órgano administrativo competente, que actúa a través de su titular y el uso de la potestad pública, lo que implica que el acto está fundado en derecho
- El acto crea, modifica, transmite, reconoce, declara o extingue derechos y obligaciones
- Es generalmente ejecutivo
- Persigue el interés general.⁸⁵

Andrés Serra Rojas expresa que el acto administrativo es un acto jurídico, una declaración de voluntad, de deseo, de conocimiento y de juicio, unilateral, externa, concreta y ejecutiva, que constituye una decisión ejecutoria, que emana de un sujeto: la Administración Pública, en el ejercicio de una potestad administrativa,

⁸⁴ CASTREJÓN GARCÍA, Gabino Eduardo, IDEM, p. 393.

⁸⁵ CASTREJÓN GARCÍA, Gabino Eduardo, “Derecho Procesal Administrativo”, Tercera Edición, Cárdenas Velasco Editores, México, 2007, p. 76.

que crea, reconoce, modifica, transmite o extingue una situación jurídica subjetiva y su finalidad es la satisfacción del interés general.⁸⁶

Por su parte, Miguel Acosta Romero define el acto administrativo como *“la manifestación unilateral y externa de la voluntad, que expresa la decisión de una autoridad administrativa competente, en ejercicio de la potestad pública. Esta decisión crea, reconoce, modifica, transmite, declara o extingue derechos u obligaciones, es generalmente ejecutivo y propone satisfacer el interés general.”*

*El acto administrativo supone la existencia de una decisión unilateral previa por parte del titular del órgano de la administración, o de la ejecución de esa decisión con independencia del contenido, y de la forma que posteriormente adopte el acto; su origen es una decisión unilateral”.*⁸⁷

Ernesto Gutiérrez y González señala que el acto administrativo *“es una declaración unilateral de voluntad solemne del Estado, dirigida a los gobernados”.*⁸⁸

Por último, Rafael I. Martínez considera que el acto administrativo es *“la declaración unilateral de la Administración Pública que produce consecuencias subjetivas de derecho”.*⁸⁹

Los autores citados con anterioridad concuerdan en lo general que el acto administrativo consta de los siguientes elementos:

- *Sujeto activo.*- Es el órgano de la administración pública, quien es el creador del acto
- *Sujeto pasivo.*- Son todos aquellos a quienes va dirigido o quienes ejecutan el acto administrativo y que pueden ser otros entes públicos, personas jurídicas colectivas o el individuo en lo personal.
- *Manifestación externa de la voluntad.*- Debe ser:
 - a) Espontánea y libre de las facultades del órgano,
 - b) no debe estar viciada por error, dolo o violencia, y
 - c) debe expresarse en los términos establecidos en la ley.

⁸⁶ SERRA ROJAS, Andrés, “Derecho Administrativo, Primer Curso”, Ed. Porrúa, México, 2003, p. 238.

⁸⁷ ACOSTA ROMERO, Miguel, “Teoría General del Derecho Administrativo”, Ed. Porrúa, México, 2000, p. 811.

⁸⁸ GUTIÉRREZ Y GOZÁLEZ, Ernesto, “Derecho Administrativo y Derecho Administrativo al Estilo Mexicano”, Ed. Porrúa, México 2003, p. 248.

⁸⁹ MARTÍNEZ MORALES, Rafael I., “Derecho Administrativo 1er. Y 2º. Cursos, Ed. Oxford, México, 2000, p. 233.

- *Objeto.*- Debe tener los siguientes requisitos:
 - a) Debe ser posible física y jurídicamente
 - b) Debe ser lícito
 - c) Debe ser realizado dentro de las facultades que le otorga el propio acto administrativo para el efecto de que pueda ser apreciado por los sujetos pasivos o percibido a través de los sentidos.
- *Forma.*- Tiene las siguientes variantes:
 - a) Escrita: Es la regla general, pudiendo ser mediante acuerdos, decretos, circulares, notificaciones, etc.
 - b) Verbal: A través de medios de transmisión del sonido.

De todo lo anterior, nosotros podemos concluir que el acto administrativo es el acto unilateral, derivado de la manifestación externa de la voluntad de la autoridad administrativa, que crea, reconoce, modifica, transmite, declara o extingue derechos u obligaciones, en el ejercicio de la potestad pública del Estado para satisfacer el interés general, en los términos establecidos por la ley.

2.2.- REQUISITOS DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS EMITIDOS POR LAS AUTORIDADES FISCALES PARA DETERMINAR LEGALMENTE LAS CONTRIBUCIONES OMITIDAS O LOS CRÉDITOS FISCALES A CARGO DE LOS CONTRIBUYENTES.

Para entrar al estudio de los requisitos que deben reunir los actos de la autoridad administrativa para determinar contribuciones, primeramente debemos abordar lo dispuesto por el artículo 6 del Código Fiscal de la Federación.

Primeramente, el artículo 6 del Código fiscal de la Federación, establece a la letra lo siguiente:

“Artículo 6o.- Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran.

Dichas contribuciones se determinarán conforme a las disposiciones vigentes en el momento de su causación, pero les serán aplicables las normas sobre procedimiento que se expidan con posterioridad.

Corresponde a los contribuyentes la determinación de las contribuciones a su cargo, salvo disposición expresa en contrario. Si las autoridades fiscales deben hacer la determinación, los contribuyentes les proporcionarán la información necesaria dentro de los 15 días siguientes a la fecha de su causación.”⁹⁰

El precepto legal citado anteriormente, establece en su tercer párrafo que será el mismo contribuyente quien deberá autodeterminarse sus contribuciones.

Mariano Latapí señala que el contribuyente tiene el derecho de determinar sus bases fiscales y calcular el impuesto que año con año deberá pagar.

Asimismo, concluye que, dada la autodeterminación en materia de impuestos, será la autoridad quien deberá comprobar que dicha autodeterminación sea correcta.⁹¹

El artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, y del cual hablaremos más adelante, otorga diversas facultades a la autoridad para comprobar que los contribuyentes, responsables solidarios y terceros hayan cumplido con las disposiciones fiscales.

Ahora bien, el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación establece los requisitos que deben contener los actos administrativos que emita la autoridad fiscal para que estos sean legales y así poder iniciar sus facultades de comprobación para determinar créditos fiscales.

El precepto legal antes mencionado establece lo siguiente:

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

I. *Constar por escrito en documento impreso o digital.*

Tratándose de actos administrativos que consten en documentos digitales y deban ser notificados personalmente, deberán transmitirse codificados a los destinatarios.

II. *Señalar la autoridad que lo emite.*

III. *Señalar lugar y fecha de emisión.*

⁹⁰ CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, IDEM.

⁹¹ LATAPÍ RAMÍREZ, Mariano, IDEM, p. 146.

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

V. 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. En el caso de resoluciones administrativas que consten en documentos digitales, deberán contener la firma electrónica avanzada del funcionario competente, la que tendrá el mismo valor que la firma autógrafa.”⁹²

- **Notificación del Acto Administrativo**

Uno de los requisitos fundamentales e imprescindibles del acto administrativo es su legal notificación, ya que si no se efectúa conforme a derecho o se efectúa de manera errónea, los contribuyentes pueden sufrir una afectación grave en sus derechos.

Como Mariano Latapí señala, las notificaciones de la autoridad consisten en que la autoridad puede requerir de información al contribuyente, al sujeto solidario o a terceros, o al mismo tiempo puede requerir el pago de contribuciones causadas y omitidas, ya sea al contribuyente o al sujeto solidario.⁹³

También podemos entender la notificación del acto administrativo como la forma estipulada por la ley, por cuyo medio se hace llegar al interesado el conocimiento de alguna resolución o de algún acto realizado por alguna autoridad. Es el medio de comunicación procedimental a través del cual se hace una actuación de la autoridad a la persona interesada.

El artículo 134 del Código Fiscal de la Federación establece las formas en las que se deberán notificar los actos administrativos, las cuales son las siguientes:

- Personalmente o por correo certificado o mensaje de datos con acuse de recibo.
- Por correo ordinario o por telegrama.
- Por estrados.
- Por edictos.

⁹² CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, IDEM.

⁹³ LATAPÍ RAMÍREZ, Mariano, IDEM, p. 156.

- Por instructivo.

Personalmente o por correo certificado con acuse de recibo.

El propio texto del artículo 134 del código fiscal nos señala que las notificaciones deberán realizarse personalmente cuando se trate de citatorios, requerimientos, solicitudes de informes o documentos y de actos administrativos que puedan ser recurridos.

En relación con la notificación por correo certificado, Mauricio Yanome expresa que de conformidad con lo dispuesto en los artículos 42 y 59, fracciones I y VII de la Ley del Servicio Postal Mexicano, la correspondencia registrada, consiste en recabar en un documento especial la firma de recepción del destinatario o de su representante legal y en entregar ese documento al remitente, como constancia. Entre los derechos de los remitentes se encuentran: a) que la correspondencia se entregue a sus destinatarios y b) obtener informes sobre los envíos, por lo que corresponde a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público demostrar que la notificación por correo certificado fue debidamente realizada, de lo contrario, si se promueve su nulidad se entenderá legalmente efectuada en la fecha en que el notificado se ostento como sabedor de la misma.⁹⁴

Ahora bien, el propio precepto legal señala que el acuse de recibo también consiste en el documento digital con firma electrónica avanzada que genere el destinatario de documento remitido al autenticarse en el medio por el cual le haya sido enviado el citado documento.

Se entenderá como firma electrónica del particular notificado, la que se genere al utilizar la clave de seguridad que el Servicio de Administración Tributaria le proporcione.

Por correo ordinario o telegrama

La fracción II del artículo 134, prevé que las notificaciones se efectuaran por correo ordinario o por telegrama cuando se trate de actos distintos a los citatorios, requerimientos, solicitudes de informes o documentos y de actos administrativos que puedan ser recurridos.

⁹⁴ YANOME YESAKI, Mauricio, IDEM, p. 208.

Notificación por estrados.

La fracción III establece que las notificaciones se harán por estrados cuando la persona a quien deba notificarse no sea localizable en el domicilio que haya señalado para efectos del registro federal de contribuyentes, se ignore su domicilio o el de su representante, desaparezca, se oponga a la diligencia de notificación o desocupe el local donde tenga su domicilio fiscal, sin presentar el aviso de cambio de domicilio al Registro Federal de Contribuyentes en términos de la fracción V del artículo 110 del Código Fiscal de la Federación.

El artículo 139 del Código Fiscal de la Federación prevé las reglas que deben seguirse para efectuar una notificación por estrados. De dicho artículo se desprende lo siguiente:

“Artículo 139. Las notificaciones por estrados se harán fijando durante quince días el documento que se pretenda notificar en un sitio abierto al público de las oficinas de la autoridad que efectúe la notificación o publicando el documento citado, durante el mismo plazo, en la página electrónica que al efecto establezcan las autoridades fiscales; dicho plazo se contará a partir del día siguiente a aquél en que el documento fue fijado o publicado según corresponda; la autoridad dejará constancia de ello en el expediente respectivo. En estos casos, se tendrá como fecha de notificación la del décimo sexto día contado a partir del día siguiente a aquél en el que se hubiera fijado o publicado el documento.”⁹⁵

Del artículo anterior podemos precisar los siguientes elementos:

- Las notificaciones por estrados se harán fijando durante quince días el documento que se pretenda notificar en un sitio abierto al público de las oficinas de la autoridad que efectúe la notificación o publicando el documento citado.
- Quince días en la página electrónica que al efecto establezcan las autoridades fiscales; dicho plazo se contará a partir del día siguiente a aquél en que el documento fue fijado o publicado según corresponda
- La autoridad dejará constancia de ello en el expediente respectivo.

⁹⁵ CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, IDEM.

- Se tendrá como fecha de notificación la del décimo sexto día contado a partir del día siguiente a aquél en el que se hubiera fijado o publicado el documento

Notificación por edictos.

De acuerdo a la fracción IV del artículo 134, las notificaciones se realizarán por edictos cuando la persona a quien deba notificarse hubiera fallecido y no se conozca al representante de la sucesión.

El artículo 140 del Código Fiscal de la Federación establece las reglas para practicar notificaciones por edictos.

“Artículo 140. Las notificaciones por edictos se harán mediante publicaciones en cualquiera de los siguientes medios:

I. Durante tres días en el Diario Oficial de la Federación.

II. Por un día en un diario de mayor circulación.

III. Durante quince días en la página electrónica que al efecto establezcan las autoridades fiscales, mediante reglas de carácter general.”⁹⁶

Asimismo, el artículo 140 establece que dichas publicaciones contendrán un extracto de los actos que se notifican, y se tendrá como fecha de notificación la de la última publicación.

Notificación por instructivo

Por último, la fracción V establece que las notificaciones se practican por instructivo solamente en los casos y con las formalidades a que se refiere el segundo párrafo del Artículo 137, el cual establece lo siguiente:

“Artículo 137.- Tratándose de actos relativos al procedimiento administrativo de ejecución, el citatorio será siempre para la espera antes señalada y, si la persona citada o su representante legal no esperaren, se practicará la diligencia con quien se encuentre en el domicilio o en su defecto con un vecino. En caso de que estos últimos se negasen a recibir la notificación, ésta se hará por medio de instructivo que se fijará en lugar visible de dicho domicilio,

⁹⁶ IBIDEM.

debiendo el notificador asentar razón de tal circunstancia para dar cuenta al jefe de la oficina exactora.”⁹⁷

De lo dispuesto por el texto legal anterior, podemos ver que las notificaciones se practicarán por instructivo cuando la persona distinta al interesado o su representante legal, ya sea quien se encuentre en el domicilio, o en su defecto un vecino se negasen a recibir la notificación.

Ahora bien, el artículo 135 del Código Fiscal de la Federación establece el momento en que surten efectos las notificaciones de los actos administrativos.

Dicho artículo prevé lo siguiente:

“Artículo 135. Las notificaciones surtirán sus efectos al día hábil siguiente en que fueron hechas y al practicarlas deberá proporcionarse al interesado copia del acto administrativo que se notifique. Cuando la notificación la hagan directamente las autoridades fiscales o por terceros habilitados, deberá señalarse la fecha en que ésta se efectúe, recabando el nombre y la firma de la persona con quien se entienda la diligencia. Si ésta se niega a una u otra cosa, se hará constar en el acta de notificación.

La manifestación que haga el interesado o su representante legal de conocer el acto administrativo, surtirá efectos de notificación en forma desde la fecha en que se manifieste haber tenido tal conocimiento, si ésta es anterior a aquella en que debiera surtir efectos la notificación de acuerdo con el párrafo anterior.”⁹⁸

De lo anterior, podemos precisar lo siguiente:

- Las notificaciones surtirán sus efectos al día hábil siguiente en que fueron hechas
- Al practicarlas deberá proporcionarse al interesado copia del acto administrativo que se notifique
- Las notificaciones hechas directamente por las autoridades fiscales o por terceros habilitados, deberán señalar la fecha en que ésta se efectúe,

⁹⁷ IBIDEM.

⁹⁸ IBIDEM.

recabando el nombre y la firma de la persona con quien se entienda la diligencia.

- La manifestación que haga el interesado o su representante legal de conocer el acto administrativo, surtirá efectos de notificación en forma desde la fecha en que se manifieste haber tenido tal conocimiento.

El artículo 136 del Código Fiscal de la Federación establece que las notificaciones se podrán hacer en las oficinas de las autoridades fiscales, si las personas a quienes debe notificarse se presentan en las mismas. Dicho precepto legal prevé a la letra lo siguiente:

“Artículo 136.- Las notificaciones se podrán hacer en las oficinas de las autoridades fiscales, si las personas a quienes debe notificarse se presentan en las mismas.

Las notificaciones también se podrán efectuar en el último domicilio que el interesado haya señalado para efectos del registro federal de contribuyentes o en el domicilio fiscal que le corresponda de acuerdo con lo previsto en el artículo 10 de este Código. Asimismo, podrán realizarse en el domicilio que hubiere designado para recibir notificaciones al iniciar alguna instancia o en el curso de un procedimiento administrativo, tratándose de las actuaciones relacionadas con el trámite o la resolución de los mismos.

Toda notificación personal, realizada con quien deba entenderse será legalmente válida aún cuando no se efectúe en el domicilio respectivo o en las oficinas de las autoridades fiscales.”⁹⁹

Del precepto legal anterior, podemos precisar los siguientes elementos:

- Las notificaciones se podrán hacer en las oficinas de las autoridades fiscales, si las personas a quienes debe notificarse se presentan en las mismas.
- También se podrán efectuar en el último domicilio que el interesado haya señalado para efectos del registro federal de contribuyentes o en el domicilio fiscal que le corresponda.
- Podrán realizarse en el domicilio que hubiere designado para recibir notificaciones al iniciar alguna instancia o en el curso de un procedimiento

⁹⁹ IBIDEM.

administrativo, tratándose de las actuaciones relacionadas con el trámite o la resolución de los mismos.

- Toda notificación personal, realizada con quien deba entenderse será legalmente válida aún cuando no se efectúe en el domicilio respectivo o en las oficinas de las autoridades fiscales.

Ahora bien, uno de los requisitos esenciales de la notificación del acto administrativo es el pleno conocimiento que debe tener de ella el interesado o su representante legal. El artículo 137 del Código fiscal de la Federación prevé que cuando el notificador, al acudir al domicilio a practicar una notificación personal no encuentre a quien deba notificar, le dejará citatorio en el domicilio, sea para que espere a una hora fija del día hábil siguiente o para que acuda a notificarse.

El artículo 137 prevé a la letra lo siguiente:

*“**Artículo 137.-** Cuando la notificación se efectúe personalmente y el notificador no encuentre a quien deba notificar, le dejará citatorio en el domicilio, sea para que espere a una hora fija del día hábil siguiente o para que acuda a notificarse, dentro del plazo de seis días, a las oficinas de las autoridades fiscales.*

Tratándose de actos relativos al procedimiento administrativo de ejecución, el citatorio será siempre para la espera antes señalada y, si la persona citada o su representante legal no esperaren, se practicará la diligencia con quien se encuentre en el domicilio o en su defecto con un vecino. En caso de que estos últimos se negasen a recibir la notificación, ésta se hará por medio de instructivo que se fijará en lugar visible de dicho domicilio, debiendo el notificador asentar razón de tal circunstancia para dar cuenta al jefe de la oficina exactora.”

Del artículo antes citado, podemos observar los siguientes elementos esenciales:

- La notificación se efectuara personalmente con el interesado o su representante legal.
- La figura del citatorio
- Cuando la notificación se efectúe personalmente y el notificador no encuentre a quien deba notificar, le dejará citatorio en el domicilio.

- Cuando el interesado o su representante legal no se encontrasen en el domicilio y el notificador deje citatorio, estos deberán esperar a una hora fija del día hábil siguiente o acudir a notificarse, dentro del plazo de seis días, a las oficinas de las autoridades fiscales.
- Si la persona citada o su representante legal no esperaren, se practicará la diligencia con quien se encuentre en el domicilio o en su defecto con un vecino.
- En caso de que estos últimos se negasen a recibir la notificación, ésta se hará por medio de instructivo que se fijará en lugar visible de dicho domicilio, debiendo el notificador asentar razón de tal circunstancia para dar cuenta al jefe de la oficina exactora.

2.3.- ARTÍCULO 42 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

Antes de dar paso al estudio detallado de las facultades de comprobación que tienen las autoridades fiscales para comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales y determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales a cargo de los contribuyentes, debemos abordar el fundamento legal de dichas facultades, es decir, el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación.

El artículo 42 establece las facultades con que cuenta la autoridad administrativa para vigilar el cabal cumplimiento de las disposiciones fiscales por parte de los contribuyentes, además de las reglas y procedimientos a las que están sujetas para que puedan llevarse a cabo legalmente.

El artículo 42 del Código Fiscal de la Federación prevé lo siguiente:

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

***I.-** Rectificar los errores aritméticos, omisiones u otros que aparezcan en las declaraciones, solicitudes o avisos, para lo cual las autoridades fiscales podrán requerir al contribuyente la presentación*

de la documentación que proceda, para la rectificación del error u omisión de que se trate.

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

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

IV.- Revisar los dictámenes formulados por contadores públicos sobre los estados financieros de los contribuyentes y sobre las operaciones de enajenación de acciones que realicen, así como la declaratoria por solicitudes de devolución de saldos a favor de impuesto al valor agregado y cualquier otro dictamen que tenga repercusión para efectos fiscales formulado por contador público y su relación con el cumplimiento de disposiciones fiscales.

V. Practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, a fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de la expedición de comprobantes fiscales y de la presentación de solicitudes o avisos en materia del Registro Federal de Contribuyentes; el cumplimiento de obligaciones en materia aduanera derivadas de autorizaciones o concesiones o de cualquier padrón o registro establecidos en las disposiciones relativas a dicha materia; verificar que la operación de los sistemas y registros electrónicos, que estén obligados a llevar los contribuyentes, se realice conforme lo establecen las disposiciones fiscales; así como para solicitar la exhibición de la documentación o los comprobantes que amparen la legal propiedad, posesión, estancia, tenencia o importación de las mercancías, y verificar que los envases o recipientes que contengan bebidas alcohólicas cuenten con el marbete o precinto correspondiente o, en su caso, que los envases que contenían dichas bebidas hayan sido destruidos, de conformidad con el procedimiento previsto en el artículo 49 de este Código.”

Las autoridades fiscales podrán solicitar a los contribuyentes la información necesaria para su inscripción y actualización de sus datos en el citado registro e inscribir a quienes de conformidad con

las disposiciones fiscales deban estarlo y no cumplan con este requisito.

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

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

VIII.- Allegarse las pruebas necesarias para formular la denuncia, querrela o declaratoria al ministerio público para que ejercite la acción penal por la posible comisión de delitos fiscales. Las actuaciones que practiquen las autoridades fiscales tendrán el mismo valor probatorio que la

Ley relativa concede a las actas de la policía judicial; y la Secretaría de Hacienda y Crédito

Público, a través de los abogados hacendarios que designe, será coadyuvante del ministerio público federal, en los términos del Código Federal de Procedimientos Penales.

*Las autoridades fiscales podrán ejercer estas facultades conjunta, indistinta o sucesivamente, entendiéndose que se inician con el primer acto que se notifique al contribuyente.*¹⁰⁰

Este artículo, comprende múltiples clases de facultades concedidas a las autoridades para llegar a:

- La comprobación del cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes
- La determinación de contribuciones omitidas o de créditos fiscales
- La comprobación de la comisión de delitos fiscales
- Las necesarias para proporcionar información a otras autoridades fiscales.

Augusto Fernández Sagardi señala que las facultades consagradas en este artículo se enmarcan dentro del principio de legalidad, según el cual las autoridades solo pueden hacer lo que la ley les permite, destacando, entre ellas, las revisiones efectuadas a los contribuyentes y a los responsables solidarios, mismas que pueden clasificarse en revisiones de escritorio o de gabinete, revisiones a dictámenes de contador público y visitas domiciliarias de auditoría, también llamadas auditorías directas.

¹⁰⁰ IBIDEM.

Con respecto a los requisitos contemplados en el artículo 16 constitucional, y del cual hablaremos más adelante, el mismo autor señala que solo son aplicables a las visitas domiciliarias de auditoría o auditorías directas porque las garantías individuales que protege son la de privacidad y la inviolabilidad del domicilio.

La facultad de determinar las contribuciones comprende tanto la determinación con base cierta como la de base presunta, dependiendo de que la autoridad utilice datos reales que lleven a la determinación exacta de la contribución omitida o utilice las presunciones (de objeto gravado, de bases gravables o de sujetos obligados) que la ley le concede como un privilegio mas al sujeto activo de la relación tributaria y que encuentra justificación plena en la legislación, dadas conductas irregulares de los contribuyentes, como ocultamientos de información, incumplimiento o simulaciones.¹⁰¹

A continuación veremos las reformas que ha sufrido el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación.

Últimas reformas al artículo 42 del Código Fiscal de la Federación

El 31 de diciembre de 1982 se reforma el primer párrafo, el cual establecía lo siguiente:

Texto vigente antes de la reforma del 31 de diciembre de 1982:

“Artículo 42. *La Secretaría de Hacienda y Crédito Público a fin de comprobar que los contribuyentes o responsables solidarios han cumplido con las disposiciones fiscales y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales, estará facultada para...”*

Texto actual vigente:

Artículo 42 *“Las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados han cumplido con las disposiciones fiscales y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para*

¹⁰¹ FERNÁNDEZ SAGARDI, Augusto, “Código Fiscal de la Federación, Comentarios y Anotaciones”, Ed. Gasca, México, 2004, p. 173.

proporcionar información a otras autoridades fiscales, estarán facultadas para...”¹⁰²

Conforme al texto actualmente vigente, nosotros podemos ver que el artículo 42 establecía que solamente la Secretaría de Hacienda y Crédito Público tenía facultad de comprobar el cumplimiento por parte de los contribuyentes de las disposiciones fiscales y determinar contribuciones a cargo de estos, sin tomar en cuenta a los organismos fiscales autónomos como lo son el Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS) o el Instituto de Seguridad Social al Servicio de los trabajadores del Estado (ISSSTE), así como también, omite la facultad de proporcionar información a otras autoridades fiscales.

Por otra parte, el 15 de diciembre de 1995 se reforma la fracción I.

Texto vigente antes de la reforma de 1995:

“Artículo 42”.- *La Secretaría de Hacienda y Crédito Público a fin de comprobar que los contribuyentes o responsables solidarios han cumplido con las disposiciones fiscales y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales, estará facultada para:*

I.- Rectificar los errores aritméticos que aparezcan en las declaraciones.

Texto actual vigente:

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

¹⁰² Suprema Corte de Justicia de la Nación, “Legislación Fiscal y su Interpretación por el Poder Judicial de la Federación 2011, DVD, México, 2011.

*I.- Rectificar los errores aritméticos, omisiones u otros que aparezcan en las declaraciones, solicitudes o avisos, para lo cual las autoridades fiscales podrán requerir al contribuyente la presentación de la documentación que proceda, para la rectificación del error u omisión de que se trate.*¹⁰³

Podemos ver que el texto del artículo 42, antes de la reforma de 1995, no preveía en su fracción I, la figura de las solicitudes y avisos y solamente preveía la figura de las declaraciones y a lo cual se agregó que las autoridades fiscales podrán requerir al contribuyente la documentación que proceda, para la rectificación del error u omisión que se trate.

El 31 de diciembre de 1982 se reforma la fracción II

Texto vigente antes de la reforma de diciembre de 1982:

“Artículo 42.- La Secretaría de Hacienda y Crédito Público a fin de comprobar que los contribuyentes o responsables solidarios han cumplido con las disposiciones fiscales, o comprobar la comisión de delitos fiscales, estará facultada para:

II.- Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que comparezcan ante sus oficinas a dar contestación, bajo protesta de decir verdad, a las preguntas que se les formulen; a reconocer firmas, documentos, bienes o mercancías; exhiban en su domicilio, establecimientos o en las oficinas de las propias autoridades, a efecto de llevar a cabo su revisión, la contabilidad, así como que proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requieran.”

Texto actual vigente:

“Artículo 42.- Las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados han cumplido con las disposiciones fiscales y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para

¹⁰³ IBIDEM.

proporcionar información a otras autoridades fiscales, estarán facultadas para:

*II. Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio, establecimientos o en las oficinas de las propias autoridades, a efecto de llevar a cabo su revisión, la contabilidad, así como que proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requieran.*¹⁰⁴

Dicho precepto legal, antes de la reforma de 1982, preveía en su fracción II la figura del pliego de posiciones de la prueba confesional, la cual no está prevista en la legislación fiscal vigente en la actualidad.

Ahora bien, el 15 de diciembre de 1995 se reforma la fracción IV.

Texto vigente antes de la reforma de 1995.

“Artículo 42.- La Secretaría de Hacienda y Crédito Público a fin de comprobar que los contribuyentes o responsables solidarios han cumplido con las disposiciones fiscales y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales, estará facultada para:

IV.- Revisar los dictámenes formulados por contadores públicos sobre los estados financieros de los contribuyentes y su relación con el cumplimiento de disposiciones fiscales.”

Texto actual vigente:

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

¹⁰⁴ IBIDEM.

IV.- Revisar los dictámenes formulados por contadores públicos sobre los estados financieros de los contribuyentes y sobre las operaciones de enajenación de acciones que realicen, así como la declaratoria por solicitudes de devolución de saldos a favor de impuesto al valor agregado y cualquier otro dictamen que tenga repercusión para efectos fiscales formulado por contador público y su relación con el cumplimiento de disposiciones fiscales.”¹⁰⁵

De lo anterior, podemos advertir que antes de la reforma de diciembre de 1995, el artículo 42 no contemplaba en su fracción IV la figura de los dictámenes financieros sobre operaciones de enajenación de acciones que realicen, así como la declaratoria por solicitudes de devolución de saldos a favor de impuesto al valor agregado y cualquier otro dictamen que tenga repercusión para efectos fiscales formulado por contador público.

Por último, el 7 de diciembre de 2009 se efectúa la última de varias reformas que sufrió la fracción V del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación.

Texto vigente antes de la reforma de diciembre de 2009:

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

V. Practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, a fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de la expedición de comprobantes fiscales y de la presentación de solicitudes o avisos en materia del registro federal de contribuyentes, así como para solicitar la exhibición de la documentación o los comprobantes que amparen la legal propiedad, posesión, estancia, tenencia o importación de las mercancías, y verificar que los envases o recipientes que contengan bebidas alcohólicas cuenten con el marbete o precinto correspondiente o, en su caso, que los envases

¹⁰⁵ IBIDEM.

que contenían dichas bebidas hayan sido destruidos, de conformidad con el procedimiento previsto en el artículo 49 de este Código.”

Texto actual vigente:

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

V. *Practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, a fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de la expedición de comprobantes fiscales y de la presentación de solicitudes o avisos en materia del Registro Federal de Contribuyentes; el cumplimiento de obligaciones en materia aduanera derivadas de autorizaciones o concesiones o de cualquier padrón o registro establecidos en las disposiciones relativas a dicha materia; verificar que la operación de los sistemas y registros electrónicos, que estén obligados a llevar los contribuyentes, se realice conforme lo establecen las disposiciones fiscales; así como para solicitar la exhibición de la documentación o los comprobantes que amparen la legal propiedad, posesión, estancia, tenencia o importación de las mercancías, y verificar que los envases o recipientes que contengan bebidas alcohólicas cuenten con el marbete o precinto correspondiente o, en su caso, que los envases que contenían dichas bebidas hayan sido destruidos, de conformidad con el procedimiento previsto en el artículo 49 de este Código.”*

Como podemos observar, antes de la reforma de diciembre de 2009, la fracción V del artículo 42 no contemplaba la figura de las visitas domiciliarias para verificar el cumplimiento de obligaciones en materia aduanera derivadas de autorizaciones o concesiones o de cualquier padrón o registro establecidos en las disposiciones relativas a la materia aduanera, así como verificar que la operación de los sistemas y registros electrónicos, que estén obligados a llevar los contribuyentes, se realice conforme lo establecen las disposiciones fiscales.

2.4.- FACULTADES DE COMPROBACIÓN

Una vez que vimos que el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación prevé que las autoridades fiscales cuentan con una serie de facultades para comprobar el debido cumplimiento de las obligaciones fiscales por parte de los contribuyentes, entraremos al estudio de dichas facultades.

Como prevé el artículo 42, las facultades de comprobación con las que cuentan las autoridades fiscales son:

- Visita Domiciliaria.
- Revisión de Gabinete.
- Revisión de Dictámenes de Estados Financieros
- Visitas domiciliarias para verificar el cumplimiento de las obligaciones en materia de expedición de comprobantes fiscales.

2.4.1.- Visita Domiciliaria.

Raúl Rodríguez Lobato señala que la visita domiciliaria de auditoría es *“la revisión de contabilidad del contribuyente, en el domicilio fiscal del mismo, que realiza la autoridad fiscal para verificar el cumplimiento pleno y oportuno de las obligaciones fiscales sustantivas y formales”*.¹⁰⁶

Ahora bien, Emilio Margáin señala que las contribuciones que le corresponden determinar a la autoridad fiscal son cuando el contribuyente incurre en omisiones de ingresos, en deducciones indebidas o en erróneos cálculos o causales de determinación presuntiva, etc.

Las autoridades fiscales, para verificar si las contribuciones que deben determinarse los contribuyentes son las correctas o si la información proporcionada es la debida, pueden llevar a cabo vistas domiciliarias o revisiones de escritorio o de gabinete.

Como bien menciona el propio autor, las visitas domiciliarias encuentran su apoyo en el artículo 16, primero, undécimo y antepenúltimo párrafo y en los artículos 42,

¹⁰⁶ RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl, IDEM, p. 216.

43, 44, 45, 46, 46-A, 47, 48, 49, 51, 52, 53, 54, 56, 58 del Código Fiscal de la Federación.¹⁰⁷

El fundamento constitucional de las visitas domiciliarias en materia fiscal se encuentra contenido en el artículo 16, primero, undécimo y antepenúltimo párrafo de nuestra carta magna, el cual prevé a la letra lo siguiente:

Artículo 16:

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

En toda orden de cateo, que sólo la autoridad judicial podrá expedir, a solicitud del Ministerio Público, 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, sujetándose en estos casos, a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos.”¹⁰⁸

El primer y undécimo párrafos del artículo 16 constitucional exige que todo acto de molestia, como lo es una orden de visita, este emitido por autoridad competente, sujetándose la visita a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos.¹⁰⁹

¹⁰⁷ MARGÁIN MANAUTOU, Emilio, “Facultades de Comprobación Fiscal”, Cuarta Edición, Ed. Porrúa, México, 2011, p. 17.

¹⁰⁸ CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS, IDEM.

¹⁰⁹ MARGÁIN MANAUTOU, Emilio, IDEM, p. 18.

Por su parte, Hugo Carrasco Iriarte hace énfasis en lo dispuesto en el artículo 16 constitucional, el cual prevé que las visitas domiciliarias se sujetarán a las formalidades prescritas para los cateos.

De lo anterior y de lo dispuesto por el texto constitucional citado con anterioridad, se obtienen los requisitos jurídicos mínimos que deben cumplir las autoridades fiscales al efectuar visitas domiciliarias a los contribuyentes y los cuales son los siguientes:

- a) La orden de visita será por escrito.
- b) Debe ser emitida por autoridad competente.
- c) Debe expresarse el lugar que ha de inspeccionarse
- d) Debe expresarse el nombre de la persona o personas con las que se entenderá la visita.
- e) El objeto preciso de la visita.
- f) Debe estar fundado y motivado.
- g) Ostentar firma autógrafa de quien la emite.
- h) Señalar los nombres de los visitadores.

- ***Orden de visita por escrito***

La autoridad fiscal deberá emitir una orden de visita por escrito antes de iniciar su facultad de comprobación y en base a lo dispuesto por el texto constitucional, dicha orden deberá contener los requisitos previstos en el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, en su fracción I, el cual establece lo siguiente:

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

I. Constar por escrito en documento impreso o digital.”

Ignacio Burgoa expresa que la garantía de seguridad jurídica referente a que la orden de visita debe ser por escrito, equivale a la forma del acto autoritario de molestia, el cual debe derivarse siempre de un mandamiento u orden escrito. Consiguientemente, cualquier mandamiento u orden verbales que originen el acto perturbador o que en sí mismos contengan la molestia en los bienes jurídicos a que se refiere dicho precepto de la Constitución son violatorios del mismo.¹¹⁰

¹¹⁰ BURGOA ORIHUELA, Ignacio, IDEM, p. 601.

Hugo Carrasco Iriarte señala que con la entrega material de la orden de visita por escrito al ocupante del lugar, se da un cumplimiento correcto y en sus términos a esta garantía constitucional, acto de primordial importancia y trascendencia, pues de esta manera un contribuyente sabrá si en efecto se dirige a él la referida orden, cuál o cuáles son los impuestos, los ejercicios fiscales por revisar, etc.¹¹¹

Por su parte, Emilio Margáin señala que el mandamiento verbal no es suficiente para que el o los visitadores que se ostenten como auditores o inspectores, con credenciales u oficios o constancias de identificación de determinada dependencia, se les permita el acceso a las instalaciones de una empresa o actividad.

Que el acto conste por escrito significa que el visitado o su representante legal reciban un documento que contenga la orden de visita.¹¹²

Nosotros podemos decir que la orden de visita debe expresarse por escrito, ya que así se protege la garantía consagrada en el párrafo primero del artículo 16 constitucional, dando certeza jurídica al contribuyente y dándole oportunidad al mismo para desvirtuar el contenido de la orden de visita cuando considere que esta afecta sus derechos y garantías individuales, obligando a la autoridad administrativa a responder por dicho mandamiento.

- ***Debe ser emitida por autoridad competente***

Emilio Margáin entiende la autoridad competente como *“aquella autoridad que por ley o reglamento tenga conferida la facultad que está ejerciendo”*. Si la facultad o facultades se la otorga una ley, entonces el reglamento de ejecución no puede ampliarla, porque estaría excediéndose de lo que la ley señala e introduciendo la incertidumbre o inseguridad en perjuicio de los gobernados.

“Quien emite un acto de molestia debe citar los ordenamientos y preceptos que le confieren las facultades que está ejerciendo, con el fin de que el afectado pueda cerciorarse de que la competencia que se atribuye la autoridad, en efecto la tiene conferida”.¹¹³

¹¹¹ CARRASCO IRIARTE, Hugo, IDEM, p. 28.

¹¹² MARGÁIN MANAUTOU, Emilio, IDEM, p. 22.

¹¹³ IBIDEM, p. 23.

Ahora bien, el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, en su fracción II, en base a lo previsto por el artículo 16 constitucional, establece lo siguiente:

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

II. Señalar la autoridad que lo emite.”

Para nosotros, resulta de gran importancia citar la autoridad competente en la orden de visita domiciliaria, ya que esto dará certeza a los contribuyentes de que en efecto, la autoridad que está emitiendo el acto tiene la facultad legal, conferida por la ley para hacerlo, y no está yendo más allá de lo que la propia ley le permite. Así, el contribuyente tendrá los medios necesarios para desvirtuar el acto administrativo cuando considere que este es violatorio de sus derechos y garantías.

- **Debe expresarse el lugar que ha de inspeccionarse.**

Con respecto al artículo 16 constitucional, los artículos 43, fracción I y 44 fracción I del Código Fiscal de la Federación establecen, respectivamente lo siguiente:

“Artículo 43.- En la orden de visita, además de los requisitos a que se refiere el artículo 38 de este Código, se deberá indicar:

I.- El lugar o lugares donde debe efectuarse la visita. El aumento de lugares a visitar deberá notificarse al visitado.”

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

I. La visita se realizará en el lugar o lugares señalados en la orden de visita.”¹¹⁴

De los preceptos legales citados anteriormente, y por lo dispuesto por la Constitución, Mauricio Yanome advierte que la orden de visita domiciliaria debe

¹¹⁴ CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, IDEM.

indicar de manera precisa el lugar o lugares en que se ha de desarrollar la diligencia respectiva. Asimismo debe existir coincidencia entre el domicilio o lugar señalado en la orden de visita domiciliaria y aquel en que materialmente se va a llevar a cabo la misma.

Igualmente, señala que la autoridad administrativa está facultada para sustituir o aumentar el lugar o lugares a visitar, previa notificación al visitado.¹¹⁵

Por otra parte, Emilio Margáin señala que el citado artículo 44, indica que la visita se realizara en el lugar o lugares señalados en la orden y esto es correcto cuando el visitado tiene señalado como domicilio fiscal donde se encuentra la matriz, pudiendo los visitantes no solo desarrollar su labor en ese lugar, sino también en las sucursales o agencias que tenga el contribuyente y ello deberá indicarlo la orden de visita o bien expedirse ordenes adicionales señalando los demás lugares donde se localicen los establecimientos que dependan de la matriz.¹¹⁶

Para nosotros resulta de gran trascendencia que los visitantes expresen en la orden de visita el lugar donde se va a realizar la visita, ya que esto brindara certeza al contribuyente de que la diligencia se está practicando legalmente y que la autoridad no está actuando de forma equivocada y se cercioro que en efecto el domicilio al que están acudiendo es el correcto.

- ***Debe expresarse el nombre de la persona o personas con las que se entenderá la visita.***

En relación con el artículo 16 de nuestra carta magna, el artículo 38, fracción V, así como el artículo 43, fracción II del Código Fiscal de la Federación, establecen, respectivamente lo siguiente:

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

“V. 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. En el caso de

¹¹⁵ YANOME YESAKI, Mauricio, IDEM, p. 249.

¹¹⁶ MARGÁIN MANAUTOU, Emilio, IDEM, p. 34.

resoluciones administrativas que consten en documentos digitales, deberán contener la firma electrónica avanzada del funcionario competente, la que tendrá el mismo valor que la firma autógrafa.”

“Artículo 43.- *En la orden de visita, además de los requisitos a que se refiere el artículo 38 de este Código, se deberá indicar:*

*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.”*¹¹⁷

Como Hugo Carrasco Iriarte señala, es incuestionable que la orden de visita debe dirigirse a una persona física o moral, pues no se permite ser vaga o genérica, sino que el acto de autoridad ha de ser concreto, indicando el nombre del interesado o el del representante legal.¹¹⁸

Esto brinda certeza a los contribuyentes en el entendido de que, el visitador, al asentar el nombre de la o las personas con las que se entenderá la visita, hará saber al contribuyente que en efecto es este el interesado y con el que se llevara a cabo la diligencia.

- **Señalar el objeto preciso de la visita.**

Al respecto, y en base a lo dispuesto por el artículo 16 constitucional, el artículo 38, fracción IV del Código Fiscal de la Federación establece lo siguiente:

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

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

El undécimo párrafo del artículo 16 constitucional claramente señala que la orden de cateo debe de precisar su objeto: el lugar que ha de inspeccionarse, la persona

¹¹⁷ CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, IDEM.

¹¹⁸ CARRASCO IRIARTE, Hugo, IDEM, p. 34.

o personas que hayan de aprehenderse y los objetos que se buscan, así también la orden de visita debe indicar su objeto, que contribuciones serán revisadas o que obligaciones, de manera particular.

Mauricio Yanome señala que, de acuerdo con el precepto legal anterior, los actos administrativos que deban notificarse, en este caso la orden de visita domiciliaria, deben expresar el objeto o propósito de esta para que el contribuyente visitado tenga conocimiento de las obligaciones que le deben ser revisadas y la autoridad no se exceda en sus facultades de revisión, de lo contrario se deja margen para todo tipo de arbitrariedades, encontrándose los visitados en una situación de sumisión indebida a la voluntad de la autoridad administrativa.¹¹⁹

Por su parte, Tomás Ruíz Pérez indica que en cumplimiento de la Carta Magna, es requisito forzoso que las visitas domiciliarias en materia fiscal se limiten a lo dispuesto en el mandato escrito de autoridad competente. De ahí que los auditores hacendarios únicamente puedan realizar la visita en relación con los impuestos, derechos, contribuciones y en general las obligaciones fiscales marcadas en el escrito pertinente y en el plazo igualmente especificado.

Si los visitantes ejercen una auditoria ampliándose a impuestos, derechos o renglones no asentados en la orden, es nula la diligencia en todo lo que exceda de lo mandado y el acta de visita, tocante a lo excedente, carece de validez y eficacia probatoria.¹²⁰

- ***Debe estar fundado y motivado***

Como establece la garantía de seguridad jurídica de fundamentación y motivación contenida en el primer párrafo del artículo 16 constitucional, el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación prevé en su fracción IV que el acto administrativo que deba notificarse, en este caso la orden de visita, deberá estar fundada y motivada.

Como vimos en el capítulo anterior, la fundamentación consiste en citar con precisión, los preceptos Constitucionales y legales específicos, que sean aplicables al caso y justifiquen su actuar, cuando esta emita un acto que genere una afectación en la esfera jurídica de los gobernados y por otra parte, motivar es

¹¹⁹ YANOME YESAKI, Mauricio, IDEM, p. 245.

¹²⁰ RUIZ PÉREZ, Tomás, "Aspectos Legales de las Visitas Domiciliarias Fiscales", Revista del Tribunal Fiscal del Estado de México, Primer Número Extraordinario, México, 1978, p. 438.

la adecuación de el acto de autoridad a los preceptos legales en los cuales se basa para emitir el mismo, es decir, que el acto de molestia emitido por la autoridad competente, no contraríe lo dispuesto por los ordenamientos legales en los que se basa para su actuar. Motivar es la adecuación del caso en concreto a la norma jurídica.

El artículo 38 del Código Fiscal de la Federación prevé lo siguiente:

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

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

Mauricio Yanome señala que este requisito se erige como un derecho a favor del visitado reconocido en la norma fundante con grado de garantía individual o derecho fundamental, permitiéndoles de esta manera, proteger y asegurar a los individuos de actos ilegales e irrazonables emitidos por la autoridad administrativa, quedando en condición de permitir o no la realización de dichos actos, o bien, ejercer los medios de defensa idóneos para salvaguardar el respeto de sus garantías individuales cuando supongan una transgresión en las mismas.¹²¹

Por su parte, Emilio Margáin expresa que toda orden de visita, como acto de molestia, debe estar fundada y motivada, lo cual significa que ella debe contener no solo los preceptos que apoyan su expedición sino también las razones o motivos que tenga la autoridad administrativa para dirigirla a determinada persona, física o moral, a efecto de que esté en aptitud de hacer valer sus defensas contra la misma, ya que, de lo contrario, como lo ha sostenido la Suprema Corte de Justicia de la Nación, se infieren molestias infundadas e inmotivadas, violándose la garantía que establece el artículo 16 constitucional.¹²²

Se considera que el acto de molestia, concretizado en la orden de visita, debe concretizar el porqué de él, las razones que orillan a su emisión, no debiendo ser un machote para todas las personas o empresas que se regulan por la misma ley o reglamento autónomo.

¹²¹ YANOME YESAKI, Mauricio, IDEM, p. 244.

¹²² MARGÁIN MANAUTOU, Emilio, IDEM, p. 39

- ***Ostentar firma autógrafa de quien la emite.***

La fracción V del artículo 38 del código fiscal de la federación establece lo siguiente:

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

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

Como menciona Emilio Margáin, de no contener firma autógrafa la orden de visita, y en su lugar contenga firma facsímil como tal, no se satisface el requisito previsto en los artículos 16 constitucional y 38, fracción V del Código Fiscal de la Federación.¹²³

Por lo anterior, es aplicable la siguiente tesis del segundo tribunal colegiado de circuito.

[TA]; 8a. Época; T.C.C.; S.J.F.; Tomo XIII, Febrero de 1994; Pág. 325

FIRMA FACSIMILAR. EL MANDAMIENTO DE AUTORIDAD EN QUE SE ESTAMPA CARECE DE LA DEBIDA FUNDAMENTACION Y MOTIVACION.

Conforme a lo dispuesto en el artículo 16 constitucional, nadie puede ser molestado en sus propiedades y posesiones sin mandamiento escrito de autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento. De aquí que, para que una determinación pueda considerarse un mandamiento de autoridad competente debe constar en un documento público debidamente fundado que, en los términos del artículo 129 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria, sea expedido por un funcionario público en el ejercicio de sus funciones, cuya autenticidad "se demuestra por la existencia regular sobre los documentos, de los sellos, firmas y otros signos exteriores, que en su caso, prevengan las leyes". De donde se desprende que la firma que en dichos documentos estampe la autoridad, debe ser siempre autógrafa y por

¹²³ IBIDEM, p. 44.

ello carece de valor una copia facsimilar sin la firma del original del documento relativo.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEGUNDO CIRCUITO

Amparo en revisión 248/93. Antonia Ventolero Velázquez. 5 de enero de 1993. Unanimidad de votos. Ponente: Raúl Solís Solís. Secretario: Pablo Rabanal Arroyo.

Mauricio Yanome expresa que la firma que aparezca al final de la orden de visita debe ser del funcionario al que se le haya otorgado la titularidad de las facultades en vigor conferida para ordenar visitas domiciliarias. La característica elemental de la firma autógrafa, es que sea signada del puño y letra de la autoridad competente, a fin de dar firmeza y autenticidad a la solicitud para proteger al visitado ya que al firmarla de esta manera, la responsabilidad y contenido de esta recae en el funcionario emisor.¹²⁴

- **Señalar los nombres de los visitantes.**

El artículo 44, en sus fracciones III y IV, en relación con el artículo 16 constitucional, establece lo siguiente:

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

...

III. Al iniciarse la visita en el domicilio fiscal los visitantes que en ella intervengan se deberán identificar ante la persona con quien se entienda la diligencia, requiriéndola para que designe dos testigos, si éstos no son designados o los designados no aceptan servir como tales, los visitantes los designarán, haciendo constar esta situación en el acta que levanten, sin que esta circunstancia invalide los resultados de la visita...”

¹²⁴ YANOME YESAKI, Mauricio, IDEM, p. 246.

*“IV. Las autoridades fiscales podrán solicitar el auxilio de otras autoridades fiscales que sean competentes, para que continúen una visita iniciada por aquéllas notificando al visitado la sustitución de autoridad y de visitadores. Podrán también solicitarles practiquen otras visitas para comprobar hechos relacionados con la que estén practicando.”*¹²⁵

Respecto del precepto legal antes citado, Mauricio Yanome señala que se faculta a la autoridad administrativa a sustituir, aumentar o reducir el número de los visitadores designados, en virtud de que puedan presentarse casos en los que exista mayor complicación al efectuar la revisión, como por ejemplo: renuncia de alguno de ellos, enfermedad, etc., siempre y cuando el contribuyente sea notificado sobre dichos cambios. Por otra parte, respecto de la actuación de los visitadores esta puede efectuarse de manera conjunta o separada, de lo contrario, las personas designadas en la orden de visita domiciliaria tendrían obligatoriamente que presentarse en el mismo momento.¹²⁶

Por otra parte, el artículo 45 del Código Fiscal de la Federación establece una serie de obligaciones que deben cumplir los visitados, su representante legal, o la persona con quien se entienda la visita. Dichas obligaciones son las siguientes:

- Recibir la orden de visita
- Permitir a los visitadores el acceso al lugar o lugares objeto de la visita.
- Mantener a disposición de los visitadores la contabilidad y demás papeles que acrediten el cumplimiento de las obligaciones fiscales
- Permitir a los visitadores obtener copia de la documentación que estimen necesarias
- Permitir la verificación de bienes y mercancías
- Poner a disposición de los visitadores el equipo de cómputo y sus operadores, para que los auxilien en el desarrollo de la visita.

El artículo 46 del citado código tributario establece las reglas que se deberán seguir al momento de llevar a cabo la visita domiciliaria.

Como señala Emilio Margáin Manautou, el olvido por parte de las autoridades administrativas o de los visitadores de dichas reglas puede traer consigo que se vicien los resultados de ella en perjuicio de toda labor desarrollada y por ende,

¹²⁵ CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, IDEM.

¹²⁶ YANOME YESAKI, Mauricio, IDEM, p. 251.

que resulte ilegal la resolución determinando créditos fiscales a cargo del visitado con las sanciones correspondientes, si se encontraron irregularidades en el cumplimiento de las obligaciones fiscales a su cargo.¹²⁷

Las reglas establecidas en dicho precepto legal son las siguientes:

- a) La visita en el domicilio fiscal: Emilio Margáin nos señala que, el primer párrafo del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, al señalar que: *“La visita en el domicilio fiscal se desarrollara conforme a las siguientes reglas”*, nos indica que el fisco no puede dirigir una orden de visita domiciliaria a una sucursal, agencia, bodegas o propiedad del contribuyente, sino que debe dirigirla al domicilio fiscal de este y enseguida trasladarse hacia los locales que se encuentran fuera del domicilio fiscal.
- b) De toda visita en el domicilio fiscal se levantará acta en la que se hará constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubieren conocido por los visitadores.
- c) Si la visita se realiza simultáneamente en dos o más lugares, en cada uno de ellos se deberán levantar actas parciales, mismas que se agregarán al acta final que de la visita se haga, la cual puede ser levantada en cualquiera de dichos lugares. En los casos a que se refiere esta fracción, se requerirá la presencia de dos testigos en cada establecimiento visitado en donde se levante acta parcial.
- d) Los visitadores podrán asegurar la contabilidad, correspondencia o bienes que no estén registrados en la contabilidad, pudiendo colocar sellos o marcas en dichos documentos, bienes o en muebles, archiveros u oficinas donde se encuentren, así como dejarlos en calidad de depósito al visitado o a la persona con quien se entienda la diligencia, previo inventario que al efecto formulen, siempre que dicho aseguramiento no impida la realización de las actividades del visitado.
- e) Se podrán levantar actas parciales o complementarias en las que se hagan constar hechos, omisiones o circunstancias de carácter concreto, de los que se tenga conocimiento en el desarrollo de una visita. Una vez levantada el acta final, no se podrán levantar actas complementarias sin que exista una nueva orden de visita. En las actas parciales se consignaran los

¹²⁷ MARGÁIN MANAUTOU, Emilio, IDEM, p. 63.

hechos u omisiones que puedan entrañar incumplimiento de las obligaciones fiscales, así como los hechos u omisiones que se conozcan de terceros.

- f) Se levantará una última acta parcial en la cual se hará mención expresa de los hechos u omisiones y entre ésta y el acta final, deberán transcurrir, cuando menos veinte días, durante los cuales el contribuyente podrá presentar los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones, así como optar por corregir su situación fiscal. Cuando se trate de más de un ejercicio revisado o fracción de éste, se ampliará el plazo por quince días más, siempre que el contribuyente presente aviso dentro del plazo inicial de veinte días.
- g) Cuando resulte imposible continuar o concluir el ejercicio de las facultades de comprobación en los establecimientos del visitado, las actas en las que se haga constar el desarrollo de una visita en el domicilio fiscal podrán levantarse en las oficinas de las autoridades fiscales, previa notificación expresa a la persona con quien se entiende la diligencia.
- h) 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. 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.
- i) Las actas parciales se entenderá que forman parte integrante del acta final de la visita aunque no se señale así expresamente.
- j) Concluida la visita en el domicilio fiscal, para iniciar otra a la misma persona, se requerirá nueva orden.

Por su parte, el artículo 46-A del citado Código Tributario establece que las autoridades fiscales deberán concluir la visita que se desarrolle en el domicilio fiscal de los contribuyentes o la revisión de la contabilidad de los mismos que se efectúe en las oficinas de las propias autoridades, dentro de un plazo máximo de

doce meses contado a partir de que se notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación, salvo tratándose de:

- Contribuyentes que integran el sistema financiero, así como de aquéllos que consoliden para efectos fiscales, cuyo plazo será de dieciocho meses contado a partir de la fecha en la que se notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación, y.
- Contribuyentes respecto de los cuales la autoridad fiscal o aduanera solicite información a autoridades fiscales o aduaneras de otro país, o cuando la autoridad aduanera esté llevando a cabo la verificación de origen a exportadores o productores de otros países de conformidad con los tratados internacionales celebrados por México. En estos casos, el plazo será de dos años contados a partir de la fecha en la que se le notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación.

Por último, el artículo 47 establece que Las autoridades fiscales deberán concluir anticipadamente las visitas en los domicilios fiscales que hayan ordenado, cuando el visitado se encuentre obligado a dictaminar sus estados financieros por contador público autorizado. En el caso de conclusión anticipada a que se refiere el párrafo anterior se deberá levantar acta en la que se señale la razón de tal hecho.

Como establece el artículo 50, las autoridades fiscales que al practicar visitas a los contribuyentes, conozcan de hechos u omisiones que entrañen incumplimiento de las disposiciones fiscales, determinarán las contribuciones omitidas mediante resolución que se notificará personalmente al contribuyente, dentro de un plazo máximo de seis meses contado a partir de la fecha en que se levante el acta final de la visita.

2.4.2.- Revisión de Gabinete

Así como las autoridades fiscales cuentan con la facultad de practicar visitas a los contribuyentes en su domicilio para verificar el correcto cumplimiento de las obligaciones fiscales a su cargo, también cuentan con la facultad de efectuar revisiones de gabinete o de escritorio en sus propias oficinas.

Emilio Margáin señala que las autoridades fiscales pueden, desde su escritorio, proceder a revisar las declaraciones presentadas por los contribuyentes, estando facultadas para solicitar a estos, a los responsables solidarios o terceros, informes, datos o documentos, la contabilidad o parte de ella para el ejercicio de sus facultades de comprobación.¹²⁸

La revisión de gabinete es también conocida como “*revisión de escritorio*”, la cual se encuentra establecida en la fracción II del artículo 42 del Código Fiscal. Nosotros podemos entender la revisión de gabinete como la acción por parte de la autoridad tributaria de requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban, fuera de la visita domiciliaria: informes, datos o documentos, la contabilidad o parte de ella en las oficinas de las propias autoridades, a fin de llevar a cabo su revisión.

Las revisiones de gabinete encuentran su fundamento legal en los artículos 42 fracción II y 48 del Código Fiscal de la Federación.

El artículo 48 establece las siguientes reglas conforme a la revisión de gabinete:

*“Cuando las autoridades fiscales soliciten de los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, informes, datos o documentos o pidan la presentación de la contabilidad o parte de ella, para el ejercicio de sus facultades de comprobación, fuera de una visita domiciliaria, se estará a lo siguiente.”*¹²⁹

- La solicitud se notificará al contribuyente de conformidad con lo establecido en el artículo 136 del Código Fiscal de la Federación, tratándose de personas físicas, también podrá notificarse en el lugar donde éstas se encuentren.
- En la solicitud se indicará el lugar y el plazo en el cual se debe proporcionar los informes o documentos.
- Los informes, libros o documentos requeridos deberán ser proporcionados por la persona a quien se dirigió la solicitud o por su representante.
- Las autoridades fiscales formularán oficio de observaciones, en el cual harán constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se

¹²⁸ MARGÁIN MANAUTOU, Emilio, IDEM, p. 243.

¹²⁹ CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, IDEM.

hubiesen conocido y entrañen incumplimiento de las disposiciones fiscales del contribuyente o responsable solidario.

- Cuando no hubiera observaciones, la autoridad tributaria comunicará al contribuyente o responsable solidario, mediante oficio, la conclusión de la revisión de gabinete de los documentos presentados.
- El oficio de observaciones se notificará cumpliendo igualmente con lo señalado en la en el artículo 136 del Código Fiscal de la Federación. El contribuyente o el responsable solidario, contará con un plazo de veinte días, contados a partir del día siguiente al en que surta efectos la notificación del oficio de observaciones, para presentar los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones asentados en el mismo, así como para optar por corregir su situación fiscal. Cuando se trate de más de un ejercicio revisado o cuando la revisión abarque además de uno o varios ejercicios revisados, fracciones de otro ejercicio, se ampliará el plazo por quince días más, siempre que el contribuyente presente aviso dentro del plazo inicial de veinte días.

Se tendrán por consentidos los hechos u omisiones consignados en el oficio de observaciones, si en el plazo probatorio el contribuyente no presenta documentación comprobatoria que los desvirtúe.

El plazo que se señala en el primero y segundo párrafos de esta fracción es independiente del que se establece en el artículo 46-A de este Código.

- Tratándose de la revisión a que se refiere la fracción IV de este artículo, cuando ésta se relacione con el ejercicio de las facultades a que se refieren los artículos 215 y 216 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, es decir, que celebren operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero, el plazo a que se refiere la fracción anterior, será de dos meses, pudiendo ampliarse por una sola vez por un plazo de un mes a solicitud del contribuyente.
- Dentro del plazo para desvirtuar los hechos u omisiones asentados en el oficio de observaciones, el contribuyente podrá optar por corregir su situación fiscal en las distintas contribuciones objeto de la revisión, mediante la presentación de la forma de corrección de su situación fiscal, de la que proporcionará copia a la autoridad revisora.

- Cuando el contribuyente no corrija totalmente su situación fiscal conforme al oficio de observaciones o no desvirtúe los hechos u omisiones consignados en dicho documento, se emitirá la resolución que determine las contribuciones o aprovechamientos omitidos, la cual se notificará al contribuyente cumpliendo con lo señalado en la fracción I de este artículo y en el lugar especificado en dicha fracción.

Por último, como establece el artículo 50, las autoridades fiscales que al ejercer las facultades de comprobación de revisión de gabinete, conozcan de hechos u omisiones que entrañen incumplimiento de las disposiciones fiscales, determinarán las contribuciones omitidas mediante resolución que se notificará personalmente al contribuyente, dentro de un plazo máximo de seis meses contado a partir de la fecha en que tratándose de la revisión de la contabilidad de los contribuyentes que se efectúe en las oficinas de las autoridades fiscales, a partir de la fecha en que concluyan los plazos a que se refieren las fracciones VI y VII del artículo 48 del Código Fiscal de la Federación.

Asimismo, el artículo 51 señala que cuando las autoridades fiscales conozcan de terceros, hechos u omisiones que puedan entrañar incumplimiento de las obligaciones fiscales de un contribuyente o responsable solidario sujeto a las facultades de comprobación relacionadas con la revisión de gabinete, le darán a conocer a éste el resultado de aquella actuación mediante oficio de observaciones.

2.4.3.- Revisión de Dictámenes de Estados Financieros.

El artículo 42 fracción IV del Código Fiscal de la Federación establece que las autoridades fiscales tendrán la facultad de revisar los dictámenes formulados por contadores públicos sobre los estados financieros de los contribuyentes y sobre las operaciones de enajenación de acciones que realicen, así como la declaratoria por solicitudes de devolución de saldos a favor de impuesto al valor agregado y cualquier otro dictamen que tenga repercusión para efectos fiscales formulado por contador público y su relación con el cumplimiento de disposiciones fiscales.

El artículo 32-A del citado Código Tributario establece que existen dos clases de contribuyentes con estados financieros a dictaminarse: los obligados a ello y los que opten por él.

El artículo 32-A señala que están obligadas a dictaminar sus estados financieros por contador público autorizado, las personas físicas con actividad empresarial y las personas morales que se encuentren en los siguientes supuestos:

- a) Las que en el ejercicio inmediato anterior hayan obtenido ingresos acumulables superiores a **\$39,140,520.00**, que el valor de su activo determinado en los términos del artículo 9o-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta sea superior a **\$78,281,070.00** o que por lo menos trescientos de sus trabajadores les hayan prestado servicios en cada uno de los meses del ejercicio inmediato anterior.
- b) Las que estén autorizadas para recibir donativos deducibles en los términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta. En este caso, el dictamen se realizará en forma simplificada de acuerdo con las reglas generales que al efecto expida la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Así como las que lleven a cabo programas de redondeo en ventas al público en general con la finalidad de utilizar u otorgar fondos, para sí o con terceros.
- c) Las que se fusionen, por el ejercicio en que ocurra dicho acto. La persona moral que subsista o que surja con motivo de la fusión, se deberá dictaminar además por el ejercicio siguiente. La escidente y las escindidas, por el ejercicio fiscal en que ocurra la escisión y por el siguiente. Lo anterior no será aplicable a la escidente cuando ésta desaparezca con motivo de la escisión, salvo por el ejercicio en que ocurrió la escisión.
- d) Las entidades de la administración pública federal a que se refiere la Ley Federal de las Entidades Paraestatales, así como las que formen parte de la administración pública estatal o municipal.

2.4.4.- Visitas Domiciliarias para Verificar el Cumplimiento de las Obligaciones en Materia de Expedición de Comprobantes Fiscales.

Como señala Emilio Margáin Manautou, a partir del 1° de Enero de 1996 se regulo en el artículo 49 del Código Fiscal de la Federación lo relativo a las visitas domiciliarias para verificar que los contribuyentes obligados a expedir comprobantes fiscales lo hiciesen, lo cual trajo como consecuencia que se

adicionara al artículo 42, la fracción V como una nueva facultad de comprobación.
130

El artículo 42, fracción V, del Código Fiscal de la Federación, establece la facultad de las autoridades fiscales para realizar visitas domiciliarias para verificar el cumplimiento de las obligaciones en materia de expedición de comprobantes fiscales.

Dicho precepto legal establece que las autoridades fiscales podrán practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, a fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de la expedición de comprobantes fiscales y de la presentación de solicitudes o avisos en materia del Registro Federal de Contribuyentes; el cumplimiento de obligaciones en materia aduanera derivadas de autorizaciones o concesiones o de cualquier padrón o registro establecidos en las disposiciones relativas a dicha materia, así como verificar que la operación de los sistemas y registros electrónicos, que estén obligados a llevar los contribuyentes se realice conforme lo establecen las disposiciones fiscales; todo lo anterior con el fin de las autoridades fiscales puedan comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados han cumplido correctamente con las disposiciones fiscales.

Por su parte, el artículo 49 del Código Fiscal de la Federación, establece las reglas que deben seguirse cuando se practique dicha visita domiciliaria y son las siguientes:

1. Se llevará a cabo en el domicilio fiscal, establecimientos, sucursales, locales, puestos fijos y semifijos en la vía pública, de los contribuyentes, siempre que se encuentren abiertos al público en general, donde se realicen enajenaciones, presten servicios o contraten el uso o goce temporal de bienes, así como en los lugares donde se almacenen las mercancías o en donde se realicen las actividades relacionadas con las concesiones o autorizaciones o de cualquier padrón o registro en materia aduanera.
2. Se iniciará con una orden de verificación, la cual deberán entregar los visitadores al visitado, a su representante legal, al encargado o a quien se encuentre al frente del lugar visitado, indistintamente, al presentarse en el lugar donde deba practicarse la diligencia y con dicha persona se entenderá la visita de inspección.

¹³⁰ MARGÁIN MANAUOTOU, Emilio, IDEM, p. 261.

3. Los visitadores se deberán identificar ante la persona con quien se entienda la diligencia, requiriéndola para que designe dos testigos; si éstos no son designados o los designados no aceptan servir como tales, los visitadores los designarán.
4. En toda visita domiciliaria se levantará acta en la que se harán constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones conocidos por los visitadores, o, en su caso, las irregularidades detectadas durante la inspección.
5. Si al cierre del acta de visita domiciliaria el visitado o la persona con quien se entendió la diligencia o los testigos se niegan a firmar el acta, o el visitado o la persona con quien se entendió la diligencia se niega a aceptar copia del acta, dicha circunstancia se asentará en la propia acta, sin que esto afecte la validez y valor probatorio de la misma; dándose por concluida la visita domiciliaria.
6. Se deberá conceder al contribuyente un plazo de tres días hábiles para desvirtuar la comisión de infracciones presentando las pruebas y formulando los alegatos correspondientes, cuando las autoridades hayan conocido incumplimientos a las disposiciones fiscales.
7. Si se observa que el visitado no se encuentra inscrito en el registro federal de contribuyentes, la autoridad requerirá los datos necesarios para su inscripción, sin perjuicio de las sanciones y demás consecuencias legales derivadas de dicha omisión.
8. La resolución que determine infracciones cuando las autoridades hayan conocido incumplimientos a las disposiciones fiscales, deberá emitirse en un plazo que no excederá de seis meses.

A continuación, veremos algunas diferencias entre visita domiciliaria para revisar la contabilidad y visita domiciliaria para verificar la expedición de comprobantes fiscales.

Visita domiciliaria para revisar la contabilidad (artículo 42, fracción III)	Visita domiciliaria para revisar la expedición de comprobantes fiscales (artículo 42, fracción V, y artículo 49)
<ol style="list-style-type: none"> 1. Se realiza en el domicilio fiscal 2. Se inicia la misma a través de una orden de visita fundamentada, principalmente en el artículo 42 fracción III. 3. Si no se encuentra a la persona con quien deba entenderse la diligencia, el visitador dejara citatorio para que el interesado espere al día siguiente. 4. Existe un acta de inicio, actas parciales, ultima acta parcial y acta final 5. El plazo máximo para concluirla puede ser de 12, 18 o 24 meses, según sea el caso. 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Se llevará a cabo en el domicilio fiscal, establecimientos, sucursales, locales, puestos fijos y semifijos en la vía pública, de los contribuyentes, siempre que se encuentren abiertos al público en general, donde se realicen enajenaciones, presten servicios o contraten el uso o goce temporal de bienes, así como en los lugares donde se almacenen las mercancías 2. Se inicia a través de la notificación de una orden de verificación e iniciaran la misma con el visitado o su representante legal, en caso de no encontrarse estos, se realizara con el encargado o con quien se encuentre al frente del lugar, indistintamente. 3. No hay citatorio 4. Existencia de una sola acta. 5. Se inicia y concluye el mismo día. 6. El plazo para desvirtuar la comisión de la infracción es de 3 días hábiles.

131

¹³¹ AVIÑA MÚJICA, Héctor, "Visita Domiciliaria para Verificar la Expedición de Comprobantes Fiscales", Prontuario de Actualización Fiscal, Resolución de Facilidades Administrativas 2008, Primera Quincena de Junio, 2008, pp. 87-98.

CAPITULO 3

INCONSTITUCIONALIDAD DE LOS ARTÍCULOS 41-A Y 41-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

3.1.- DEFINICIÓN DE INCONSTITUCIONALIDAD.

Para poder entrar al estudio de la inconstitucionalidad de los artículos 41-A y 41-B del Código Fiscal de la Federación, primero debemos abordar el concepto de inconstitucionalidad. Así podremos dar sustento a nuestra investigación y saber en qué medida estos preceptos legales causan perjuicio a los gobernados en sus garantías individuales.

Primeramente, para que una ley se considere inconstitucional, debemos entenderla propiamente como una “acción de inconstitucionalidad”, la cual encuentra su sustento legal en la fracción II del artículo 105 de nuestra carta magna, del cual se desprende lo siguiente:

Artículo 105.- *“La Suprema Corte de Justicia de la Nación conocerá, en los términos que señale la ley reglamentaria, de los asuntos siguientes:*

...

II. *De las acciones de inconstitucionalidad que tengan por objeto plantear la posible contradicción entre una norma de carácter general y esta Constitución.*

Las acciones de inconstitucionalidad podrán ejercitarse, dentro de los treinta días naturales siguientes a la fecha de publicación de la norma, por:

a) *El equivalente al treinta y tres por ciento de los integrantes de la Cámara de Diputados del Congreso de la Unión, en contra de leyes federales o del Distrito Federal expedidas por el Congreso de la Unión;*

b) *El equivalente al treinta y tres por ciento de los integrantes del Senado, en contra de leyes federales o del Distrito Federal expedidas por el Congreso de la Unión o de tratados internacionales celebrados por el Estado Mexicano;*

- c) El Procurador General de la República, en contra de leyes de carácter federal, estatal y del Distrito Federal, así como de tratados internacionales celebrados por el Estado Mexicano;*
- d) El equivalente al treinta y tres por ciento de los integrantes de alguno de los órganos legislativos estatales, en contra de leyes expedidas por el propio órgano, y*
- e) El equivalente al treinta y tres por ciento de los integrantes de la Asamblea de Representantes del Distrito Federal, en contra de leyes expedidas por la propia Asamblea.*
- f) Los partidos políticos con registro ante el Instituto Federal Electoral, por conducto de sus dirigencias nacionales, en contra de leyes electorales federales o locales; y los partidos políticos con registro estatal, a través de sus dirigencias, exclusivamente en contra de leyes electorales expedidas por el órgano legislativo del Estado que les otorgó el registro.*
- g) La Comisión Nacional de los Derechos Humanos, en contra de leyes de carácter federal, estatal y del Distrito Federal, así como de tratados internacionales celebrados por el Ejecutivo Federal y aprobados por el Senado de la República, que vulneren los derechos humanos consagrados en esta Constitución. Asimismo los organismos de protección de los derechos humanos equivalentes en los estados de la República, en contra de leyes expedidas por las legislaturas locales y la Comisión de Derechos Humanos del Distrito Federal, en contra de leyes emitidas por la Asamblea Legislativa del Distrito Federal”.¹³²*

El texto constitucional anteriormente citado, nos señala que la acción de inconstitucionalidad es aquella que tenga por objeto plantear la posible contradicción entre una norma de carácter general y la propia Constitución, de la cual tendrá conocimiento la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

Ahora bien, Elisur Arteaga Nava, en su obra Derecho Constitucional, define a la acción de inconstitucionalidad como “*una vía de impugnación limitada, la cual se encamina a enmendar posibles contradicciones entre una ley en sí, en cuanto a su contenido y la Constitución*”; eso es lo que se concluye del propio texto de la constitución: “*De las acciones de inconstitucionalidad que tengan por objeto plantear la posible contradicción entre una norma de carácter general y esta Constitución.*”

¹³² CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS, IDEM.

La acción de inconstitucionalidad procede respecto de normas de carácter general, es decir, leyes que provengan del congreso de la unión, de las legislaturas de los estados o de la asamblea legislativa del Distrito Federal, así como de los tratados celebrados por el estado mexicano. En el caso del congreso de la unión procede respecto de leyes federales y las que emita para el Distrito Federal, en relación con las materias que tiene reservadas, sin importar que se trate del estatuto o de otra ley diversa.¹³³

Felipe Tena Ramírez, señala que la supremacía de la constitución presupone dos condiciones: el poder constituyente es distinto de los poderes constituidos; la constitución es rígida y estricta.

La Constitución, al ser rígida y estricta, es superior a todos los poderes constituidos, normas de carácter general y disposiciones legales que de ella emanen, por lo cual, los actos legislativos que emanen de las disposiciones de la propia constitución, no pueden hacer valer su voluntad por sí mismos, si no que están subordinados a lo que la Constitución prevea, por lo que ningún acto legislativo contrario a la constitución puede ser válido.

Por lo anterior, Tena Ramírez señala que la defensa de la constitución consiste en *“la nulificación de los actos que la contrarían, la cual incumbe a la suprema corte de justicia de la nación”*. Los actos de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en interpretación constitucional, son los únicos actos de un poder constituido que escapan de la sanción de nulidad, ya que la Suprema Corte de Justicia de la Nación obra siempre, no sobre la Constitución, sino en su nombre.¹³⁴

De lo anterior, podemos concluir lo siguiente; la inconstitucionalidad podemos definirla como la contradicción existente entre una norma de carácter general y la Constitución, cuando aquella norma de carácter general, prevea en su contenido una disposición que se contravenga con el contenido del texto constitucional, incluso tratándose de un acto legislativo, cuando queda claro que ninguna norma de carácter general u ordenamiento legal distinto puede estar por encima de la constitución, las leyes o tratados internacionales que de ella emanen. Estas controversias de serán conocidas por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, tal y como lo prevé el artículo 105 de nuestra carta magna, la cual, es el órgano

¹³³ ARTEAGA NAVA, Elisur, “Derecho Constitucional”, Tercera Edición, Ed. Oxford, México, 2008, p. 847.

¹³⁴ TENA RAMÍREZ, Felipe, “Derecho Constitucional Mexicano”, Ed. Porrúa, México 1961, p. 376.

supremo encargado de la defensa de la constitución sobre actos que se contravengan a lo dispuesto por esta.

3.2.- ARTÍCULO 41-A DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

Los artículos 41-A y 41-B del Código Fiscal de la Federación son el tema principal de nuestra investigación y de los cuales analizaremos su inconstitucionalidad.

Primeramente, citaremos el artículo 41-A del Código Fiscal de la Federación.

“Artículo 41-A.- Las autoridades fiscales podrán solicitar a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, datos, informes o documentos adicionales, que consideren necesarios para aclarar la información asentada en las declaraciones de pago provisional o definitivo, del ejercicio y complementarias, así como en los avisos de compensación correspondientes, siempre que se soliciten en un plazo no mayor de tres meses siguientes a la presentación de las citadas declaraciones y avisos. Las personas antes mencionadas deberán proporcionar la información solicitada dentro de los quince días siguientes a la fecha en la que surta efectos la notificación de la solicitud correspondiente.

No se considerará que las autoridades fiscales inician el ejercicio de sus facultades de comprobación, cuando únicamente soliciten los datos, informes y documentos a que se refiere este artículo, pudiendo ejercerlas en cualquier momento.”¹³⁵

De lo anterior, podemos observar que el artículo 41-A otorga la facultad a las autoridades fiscales de solicitar a los contribuyentes informes o documentos adicionales de las declaraciones de pago provisional o definitivo, del ejercicio y complementarias, así como en los avisos de compensación correspondientes siempre que se soliciten en un plazo no mayor de tres meses a la presentación de las mismas, sin que se considere que las autoridades fiscales inician el ejercicio de sus facultades de comprobación, cuando únicamente soliciten los datos, informes y documentos, pudiendo ejercerlas en cualquier momento. Dicha facultad transgrede la garantía de legalidad contenida en los artículos 14 y 16 constitucionales, lo cual abordaremos más adelante.

¹³⁵ CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, IDEM.

El artículo 41-A fue adicionado al Código Fiscal de la Federación el 29 de diciembre de 1997, el cual ha sufrido varias reformas, las cuales citaremos a continuación:

Texto vigente al 29 de diciembre de 1997, fecha de su adición al Código Fiscal de la Federación.

Texto Vigente al 29 de Diciembre de 1997

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

TITULO III. De las Facultades de las Autoridades Fiscales.

CAPITULO UNICO.

ADICIONADO, D.O.F. 29 DE DICIEMBRE DE 1997

“ARTÍCULO 41-A.- Las autoridades fiscales podrán solicitar a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, datos, informes o documentos adicionales, que consideren necesarios para aclarar la información asentada en las declaraciones de pago provisional, del ejercicio y complementarias, siempre que se soliciten en un plazo no mayor de treinta días siguientes a la presentación de las citadas declaraciones. Las personas antes mencionadas deberán proporcionar la información solicitada dentro de los quince días siguientes a la fecha en que surta efectos la notificación de la solicitud correspondiente.

No se considerará que las autoridades fiscales inician el ejercicio de sus facultades de comprobación, cuando únicamente soliciten los datos, informes y documentos a que se refiere este artículo, pudiendo ejercerlas en cualquier momento.”

El 31 de diciembre de 1999 se reforma el primer párrafo, modificando el plazo con el que cuentan los contribuyentes para la presentación de datos, informes o documentos adicionales de treinta días a tres meses.

Texto vigente después de la reforma del 31 de diciembre de 1999.

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

TITULO III. De las Facultades de las Autoridades Fiscales.

CAPITULO UNICO.

ADICIONADO, D.O.F. 29 DE DICIEMBRE DE 1997
REFORMADO PRIMER PÁRRAFO, D.O.F. 31 DE DICIEMBRE DE 1999

“Artículo 41-A.- Las autoridades fiscales podrán solicitar a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, datos, informes o documentos adicionales, que consideren necesarios para aclarar la información asentada en las declaraciones de pago provisional, del ejercicio y complementarias, siempre que se soliciten en un plazo no mayor de tres meses siguientes a la presentación de las citadas declaraciones. Las personas antes mencionadas deberán proporcionar la información solicitada dentro de los quince días siguientes a la fecha en que surta efectos la notificación de la solicitud correspondiente.

No se considerará que las autoridades fiscales inician el ejercicio de sus facultades de comprobación, cuando únicamente soliciten los datos, informes y documentos a que se refiere este artículo, pudiendo ejercerlas en cualquier momento.”

Posteriormente, el 5 de enero de 2004, se vuelve a reformar el primer párrafo, adicionando la facultad de las autoridades fiscales para requerir datos, informes o documentos adicionales, no solo para aclarar la información asentada en las declaraciones de pago provisional o definitivo, del ejercicio y complementarias, sino también en los avisos de compensación correspondientes.

Texto vigente después de la reforma del 5 de enero de 2004

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

TITULO III. De las Facultades de las Autoridades Fiscales.

CAPITULO UNICO.

ADICIONADO, D.O.F. 29 DE DICIEMBRE DE 1997

REFORMADO PRIMER PÁRRAFO, D.O.F. 31 DE DICIEMBRE DE 1999

REFORMADO PRIMER PÁRRAFO, D.O.F. 5 DE ENERO DE 2004

“Artículo 41-A. Las autoridades fiscales podrán solicitar a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, datos, informes o documentos adicionales, que consideren necesarios para aclarar la información asentada en las declaraciones de pago provisional o

definitivo, del ejercicio y complementarias, así como en los avisos de compensación correspondientes, siempre que se soliciten en un plazo no mayor de tres meses siguientes a la presentación de las citadas declaraciones y avisos. Las personas antes mencionadas deberán proporcionar la información solicitada dentro de los quince días siguientes a la fecha en la que surta efectos la notificación de la solicitud correspondiente.

No se considerará que las autoridades fiscales inician el ejercicio de sus facultades de comprobación, cuando únicamente soliciten los datos, informes y documentos a que se refiere este artículo, pudiendo ejercerlas en cualquier momento.”

Este es nuestro texto vigente actual:

Texto vigente actual:

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

TITULO III. De las Facultades de las Autoridades Fiscales.

CAPITULO UNICO.

ADICIONADO, D.O.F. 29 DE DICIEMBRE DE 1997

REFORMADO PRIMER PÁRRAFO, D.O.F. 31 DE DICIEMBRE DE 1999

REFORMADO PRIMER PÁRRAFO, D.O.F. 5 DE ENERO DE 2004

“Artículo 41-A. Las autoridades fiscales podrán solicitar a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, datos, informes o documentos adicionales, que consideren necesarios para aclarar la información asentada en las declaraciones de pago provisional o definitivo, del ejercicio y complementarias, así como en los avisos de compensación correspondientes, siempre que se soliciten en un plazo no mayor de tres meses siguientes a la presentación de las citadas declaraciones y avisos. Las personas antes mencionadas deberán proporcionar la información solicitada dentro de los quince días siguientes a la fecha en la que surta efectos la notificación de la solicitud correspondiente.

No se considerará que las autoridades fiscales inician el ejercicio de sus facultades de comprobación, cuando únicamente soliciten los

datos, informes y documentos a que se refiere este artículo, pudiendo ejercerlas en cualquier momento.”¹³⁶

3.3.- ARTÍCULO 41-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

Ahora, citaremos el artículo 41-B del Código Fiscal de la Federación.

“Artículo 41-B. Las autoridades fiscales podrán llevar a cabo verificaciones para constatar los datos proporcionados al registro federal de contribuyentes, relacionados con la identidad, domicilio y demás datos que se hayan manifestado para los efectos de dicho registro, sin que por ello se considere que las autoridades fiscales inician sus facultades de comprobación.”¹³⁷

De lo anterior, podemos observar que el artículo 41-B otorga la facultad a las autoridades fiscales de llevar a cabo verificaciones para constatar los datos proporcionados al registro federal de contribuyentes y demás datos que se hayan manifestado para los efectos de dicho registro; y, al igual que en el artículo 41-A, no se considerara que estas inician sus facultades de comprobación, situación que de igual manera transgrede la garantía de legalidad contenida en los artículos 14 y 16 constitucionales.

El artículo 41-B fue adicionado al Código Fiscal de la Federación el 28 de junio de 2006, el cual no ha sufrido reformas desde su adición al citado Código tributario.

A continuación citaremos el texto con el cual se incluyó en el Código Fiscal de la Federación, siendo el mismo texto que se mantiene en nuestra legislación actual vigente.

Texto vigente al 28 de junio de 2006

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN
TITULO III. De las Facultades de las Autoridades Fiscales.
CAPITULO UNICO.
ADICIONADO, D.O.F. 28 DE JUNIO DE 2006

¹³⁶ Suprema Corte de Justicia de la Nación, “Legislación Fiscal y su Interpretación por el Poder Judicial de la Federación 2011, DVD, México, 2011.

¹³⁷ CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, IDEM.

Artículo 41-B. Las autoridades fiscales podrán llevar a cabo verificaciones para constatar los datos proporcionados al registro federal de contribuyentes, relacionados con la identidad, domicilio y demás datos que se hayan manifestado para los efectos de dicho registro, sin que por ello se considere que las autoridades fiscales inician sus facultades de comprobación.

Este es nuestro texto vigente actual:

Texto vigente actual.

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

TITULO III. De las Facultades de las Autoridades Fiscales.

CAPITULO UNICO.

ADICIONADO, D.O.F. 28 DE JUNIO DE 2006

*Artículo 41-B. Las autoridades fiscales podrán llevar a cabo verificaciones para constatar los datos proporcionados al registro federal de contribuyentes, relacionados con la identidad, domicilio y demás datos que se hayan manifestado para los efectos de dicho registro, sin que por ello se considere que las autoridades fiscales inician sus facultades de comprobación.*¹³⁸

3.4.- GARANTÍA DE SEGURIDAD JURÍDICA CONTENIDA EN LOS ARTÍCULOS 14 Y 16 CONSTITUCIONALES.

Como lo mencionamos en el primer capítulo, concebimos las garantías de seguridad jurídica como aquellas por medio de las cuales, la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos protege al individuo contra los actos de del Estado, que en su carácter de autoridad pudieran generar molestia o afectación sus derechos inherentes, de acuerdo a lo dispuesto por los propios preceptos Constitucionales, brindando certeza y seguridad jurídica al mismo, de que sus derechos fundamentales serán protegidos y respetados por parte del Estado, conforme a lo dispuesto por la Constitución.

¹³⁸ Suprema Corte de Justicia de la Nación, "Legislación Fiscal y su Interpretación por el Poder Judicial de la Federación 2011, DVD, México, 2011.

Martha Elba Izquierdo concibe a la garantía de seguridad jurídica o de legalidad, como *“la obligación que tienen las autoridades de ajustarse a los preceptos legales que norman sus actividades y a las atribuciones que la ley le confiere”*.¹³⁹

Enrique Sánchez Bringas señala que la Constitución establece diferentes reglas que los gobernantes deben cumplir cuando en el ejercicio de una atribución afecten la esfera jurídica de los gobernados. En general, obligan a todas las autoridades que estén en posibilidad de producir actos de molestia y de privación.¹⁴⁰

Una vez que hemos citado y entendido el contenido de los artículos 41-A y 41-B del Código Fiscal de la Federación y antes de entrar al análisis de la inconstitucionalidad de sus actos, debemos retomar el análisis de la garantía de seguridad jurídica que consagran los artículos 14 y 16 constitucionales.

Primeramente, y retomando lo que hemos visto, el artículo 14 de nuestra carta magna prevé lo siguiente:

“Artículo 14. *A ninguna ley se dará efecto retroactivo en perjuicio de persona alguna.*

Nadie podrá ser privado de la libertad o de sus propiedades, posesiones o derechos, sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, en el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las Leyes expedidas con anterioridad al hecho.

*En los juicios del orden criminal queda prohibido imponer, por simple analogía, y aún por mayoría de razón, pena alguna que no esté decretada por una ley exactamente aplicable al delito de que se trata. En los juicios del orden civil, la sentencia definitiva deberá ser conforme a la letra o a la interpretación jurídica de la ley, y a falta de ésta se fundará en los principios generales del derecho.”*¹⁴¹

El artículo 14 constitucional regula los siguientes puntos:

- La irretroactividad de las leyes en perjuicio de las personas
- La privación de la libertad, propiedades, posesiones o derechos
- La garantía de audiencia

¹³⁹ IZQUIERDO MUCIÑO, Martha Elba, IDEM, p. 91.

¹⁴⁰ SÁNCHEZ BRINGAS, Enrique, IDEM, p. 648.

¹⁴¹ CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS, IDEM.

- Legalidad en materia penal
- La exacta aplicación e interpretación de la ley en las sentencias del orden civil.

Por su parte, el artículo 16 de nuestra carta magna prevé lo siguiente:

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

En toda orden de cateo, que sólo la autoridad judicial podrá expedir, a solicitud del Ministerio Público, 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, sujetándose en estos casos, a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos.”¹⁴²

El artículo 16 constitucional en su primer párrafo, regula los siguientes puntos, los cuales son tres:

- Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones si no existe mandamiento por parte de autoridad competente.
- Que el acto de molestia se exprese por escrito.
- Que provenga de autoridad competente
- Que en el documento escrito se funde y motive la causa legal del procedimiento.

¹⁴² IBIDEM.

Por otra parte, el undécimo párrafo del artículo 16 constitucional regula lo siguiente:

- En toda orden de cateo se expresará el lugar que ha de inspeccionarse, la persona o personas que hayan de aprehenderse y los objetos que se buscan.
- Se deberá levantar, 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.
- Solamente la autoridad judicial podrá expedir la orden de cateo.

Por último, el antepenúltimo párrafo del artículo 16 constitucional regula lo siguiente:

- La autoridad administrativa podrá practicar visitas domiciliarias.
- Dichas visitas serán únicamente para cerciorarse de que se han cumplido los reglamentos sanitarios y de policía.
- Las autoridades administrativas podrán exigir la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales.
- Dichas visitas se realizarán sujetándose a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos.

Del contenido del artículo 16 constitucional podemos observar una característica importante: el primer párrafo de dicho precepto constitucional prevé que *“Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento”*.

El undécimo párrafo prevé que en toda orden de cateo se expresará el lugar que ha de inspeccionarse, la persona o personas que hayan de aprehenderse y los objetos que se buscan, 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.

Y por último, el antepenúltimo párrafo prevé que la autoridad administrativa podrá practicar visitas domiciliarias únicamente para cerciorarse de que se han cumplido los reglamentos sanitarios y de policía; así también, podrá 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 lo anterior podemos advertir que el artículo 16 constitucional prevé que las autoridades administrativas podrán practicar visitas domiciliarias para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, sujetándose a las formalidades previstas para los cateos.

De esto, podemos entender que, si la autoridad administrativa, para practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, así como también, exigir por parte de estos la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar el correcto cumplimiento de las disposiciones fiscales, debe sujetarse a las formalidades de los cateos, debemos entender que toda visita domiciliaria debe iniciarse con una orden de visita, como lo señala el undécimo párrafo del artículo 16, refiriéndose a la orden de cateo que debe expedir la autoridad judicial.

Podemos observar entonces, que si la autoridad administrativa no exhibe una orden de visita, orden de verificación, solicitud de informes, datos o documentos en el caso de una revisión de escritorio, al momento de iniciar de una diligencia de facultades de comprobación, estará transgrediendo lo dispuesto por el propio artículo 16 constitucional, en su undécimo y antepenúltimo párrafo, y deberá considerarse como inconstitucional.

Para reafirmar lo anterior, citaremos los siguientes criterios de la Suprema Corte de Justicia de la Nación:

Registro No. 250436

Localización: Séptima Época □ **Instancia:** Tribunales Colegiados de Circuito □ **Fuente:** Semanario Judicial de la Federación □ 157-162 Sexta Parte □ **Página:** 182 □ **Tesis Aislada** □ **Materia(s):** Administrativa

VISITAS DOMICILIARIAS ADMINISTRATIVAS. FORMALIDADES.

Las visitas domiciliarias administrativas deben satisfacer, según el artículo 16 constitucional, las formalidades de los cateos. No dice que sólo algunas formalidades, sino que se refiere en términos genéricos a las formalidades. Luego no habría razón legal 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 es ésta el valor que fue considerado tan alto, que se incluyó la garantía de su tutela en el precepto constitucional a comento. Por lo demás, no hay una sola razón válida, que no fuese la práctica inconstitucional y viciosa, para restar protección a la privacidad de los individuos cuando la visita no deriva de un procedimiento penal, si no 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 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 que las causas que las 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 que se expresará el lugar que ha de inspeccionarse y los objeto 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 el determinar si la orden debe emanar de autoridad judicial aun cuando se trate de visitas administrativas (como lo ha exigido, por ejemplo, la jurisprudencia de los Estados Unidos, cuya cuarta enmienda constitucional es antecedente de nuestro artículo 16, en este aspecto), de todos modo es de admitirse el argumento del quejoso de que es necesaria la exhibición de la orden escrita de autoridad competente, para proceder en seguida a la visita misma, si ésta 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 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, los que por lo mismo carecen de valor legal para causar daños o molestias al visitado. Y así, la clausura ordenada con base en una visita viciada, está también viciada, y resulta violatoria

también del artículo 16 constitucional.

□PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo en revisión 1041/81. Jardín Cerveza Los Portales, S.A. 16 de abril de 1982. Mayoría de votos. Ponente: Guillermo Guzmán Orozco. Secretario: Víctor Manuel Alcaraz Briones.

Registro No. 206396

Localización: □Octava Época□Instancia: Segunda Sala□Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación□68, Agosto de 1993□Página: 13□Tesis: 2a./J. 7/93□Jurisprudencia□Materia(s): Administrativa

ORDENES DE VISITA DOMICILIARIA, REQUISITOS QUE DEBEN CONTENER LAS.

De conformidad con lo establecido por la fracción II del artículo 16 constitucional y por la fracción III del artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, tratándose de las órdenes de visita que tengan por objeto verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales, por un principio lógico y de seguridad jurídica, deben estar fundadas y motivadas y expresar el objeto o propósito de que se trate; requisitos para cuya completa satisfacción es necesario que se precisen en dichas órdenes, expresando por su nombre los impuestos de cuyo cumplimiento las autoridades fiscales pretenden verificar, pues ello permitirá que la persona visitada conozca cabalmente las obligaciones a su cargo que se van a revisar y que los visitadores se ajusten estrictamente a los renglones establecidos en la orden. Sólo mediante tal señalamiento, por tratarse de un acto de molestia para el gobernado, **se cumple con el requerimiento del artículo 16 constitucional, consistente en que las visitas deben sujetarse a las formalidades previstas para los cateos, como es el señalar los objetos que se buscan, lo que, en tratándose de órdenes de visita se satisface al precisar por su nombre los impuestos de cuyo cumplimiento se trate.** Adoptar el

criterio contrario impediría, además, al gobernado cumplir con las obligaciones previstas en el artículo 45 del Código Fiscal de la Federación.

Contradicción de tesis. Varios 40/90. Entre la sustentada por el Segundo Tribunal Colegiado del Quinto Circuito y las sustentadas por el Primer Tribunal Colegiado del Quinto Circuito y el Segundo Tribunal Colegiado del Cuarto Circuito. 19 de abril de 1993. Cinco votos. Ponente: Atanasio González Martínez. Secretario: Alfonso Soto Martínez.

□ Tesis de Jurisprudencia 7/93. Aprobada por la Segunda Sala de este alto Tribunal, en sesión privada de ocho de julio de mil novecientos noventa y tres, por unanimidad de cinco votos de los señores Ministros: Presidente Noé Castañón León, Atanasio González Martínez, Carlos de Silva Nava, José Manuel Villagordoa Lozano y Fausta Moreno Flores.

Véase: □ □ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Epoca, Tomo VI, Diciembre de 1997, página 333, tesis por contradicción 2a./J. 59/97 de rubro "ORDEN DE VISITA DOMICILIADA, SU OBJETO".

Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Epoca, Tomo XVI, octubre de 2002, página 391, tesis por contradicción 2a./J. 116/2002 de rubro "VISITAS DOMICILIARIAS. ES INNECESARIO QUE EN LA ORDEN RELATIVA SE PRECISE LA RAZON POR LA QUE SE ATRIBUYE AL SUJETO VISITADO LA CATEGORÍA DE CONTRIBUYENTE DIRECTO, SOLIDARIO O TERCERO".

Genealogía: □ Apéndice 1917-1995, Tomo III, Primera Parte, tesis 509, página 367.

Registro No. 171,114

[J]; 9a. Época; 2a. Sala; S.J.F. y su Gaceta; XXVI, Octubre de 2007; Pág. 298

ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA. LA SUSTENTADA EN EL ARTÍCULO 42, FRACCIONES II Y III, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, RESPETA LA GARANTÍA DE FUNDAMENTACIÓN.

La orden de visita domiciliaria sustentada en las fracciones II y III del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, que prevén las facultades de la autoridad fiscal para "requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio, establecimientos o en las oficinas de las propias autoridades, a efecto de llevar a cabo su revisión, la contabilidad, así como que proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requieran", y "practicar visitas a los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros relacionados con ellos y revisar su contabilidad, bienes y mercancías", respectivamente, cumple con la garantía de fundamentación consagrada por el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en tanto no ocasiona incertidumbre al gobernado en relación con la facultad de comprobación que la autoridad fiscal ha decidido ejercer, es decir, si va a llevarse a cabo una visita domiciliaria o una revisión de gabinete o escritorio, al ser éstas excluyentes entre sí en cuanto al lugar de su realización, pues por definición la revisión de gabinete o escritorio supone que no se practique en el domicilio del gobernado, sino en las oficinas de la autoridad, por lo que es claro que la invocación de la indicada fracción II no se refiere a una revisión de tal naturaleza, sino al diverso supuesto de requerimiento de exhibición de la contabilidad, documentos, datos o informes en el domicilio del contribuyente al que se practica la visita. Además, si se atiende a los requisitos que la orden de visita domiciliaria debe satisfacer en términos de los artículos 16, primer y antepenúltimo párrafos, constitucional, 38 y 43 del Código citado, ésta no debe suscitar duda alguna al contribuyente sobre la facultad de

comprobación que la autoridad fiscal ha decidido ejercer, es decir, que se le practicará una auditoría en su domicilio, lo que debe señalarse así en el citatorio que se deje al visitado, en caso de que no se encuentre al presentarse los visitadores en el lugar donde deba practicarse la **visita**, conforme a la interpretación que la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación realizó del artículo 44, fracción II, primer párrafo, del referido Código, en la jurisprudencia 2a./J. 92/2000, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XII, octubre de 2000, página 326, con el rubro: "**VISITA DOMICILIARIA. CONFORME AL ARTÍCULO 44, FRACCIÓN II, PRIMER PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN ES REQUISITO DE LEGALIDAD DEL CITATORIO QUE SE ESPECIFIQUE QUE ES PARA RECIBIR LA ORDEN DE VISITA.**"

SEGUNDA SALA

Contradicción de tesis 153/2007-SS. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Primero, Tercero y Cuarto, todos del Décimo Quinto Circuito. 3 de octubre de 2007. Mayoría de cuatro votos; el Ministro Mariano Azuela Güitrón votó con salvedades. Disidente: Margarita Beatriz Luna Ramos. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretaria: Lourdes Ferrer Mac-Gregor Poisot.

Tesis de jurisprudencia 196/2007. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del diez de octubre de dos mil siete.

3.5.- TRANSGRESIÓN DE LOS ARTÍCULOS 14 Y 16 CONSTITUCIONALES, ASÍ COMO DEL ARTÍCULO 42 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN POR PARTE DE LOS ARTÍCULOS 41-A Y 41-B.

Ahora, analizaremos la transgresión de los preceptos constitucionales 14 y 16, así como del propio artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, por parte de los artículos 41-A y 41-B del mismo.

Primeramente, debemos observar que el artículo 41-A del Código Fiscal de la Federación prevé que las autoridades fiscales podrán solicitar a los

contribuyentes, responsables solidarios o terceros, datos, informes o documentos adicionales, que consideren necesarios para aclarar la información asentada en las declaraciones de pago provisional o definitivo, del ejercicio y complementarias, así como en los avisos de compensación correspondientes, sin que por ello se considere que estas inician el ejercicio de sus facultades de comprobación, pudiendo ejercerlas en cualquier momento.

Por su parte, el artículo 41-B del mismo código tributario, establece que las autoridades fiscales podrán llevar a cabo verificaciones para constatar los datos proporcionados al registro federal de contribuyentes, igualmente, sin que por ello se considere que dichas autoridades inician el ejercicio de sus facultades de comprobación.

Ahora bien, debe considerarse que dichos preceptos legales transgreden la garantía de seguridad jurídica contenida en los artículos 14 y 16 constitucionales tomando en cuenta lo siguiente:

El artículo 14 constitucional establece que “Nadie podrá ser privado de la libertad o de sus propiedades, posesiones o derechos, sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, en el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las Leyes expedidas con anterioridad al hecho.”

Asimismo, el artículo 16 constitucional, en su primero, undécimo y antepenúltimo párrafo establece que:

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

En toda orden de cateo, que sólo la autoridad judicial podrá expedir, a solicitud del Ministerio Público, 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, sujetándose en estos casos, a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos.”¹⁴³

De acuerdo a lo anterior, podemos observar que los preceptos 41-A y 41-B transgreden la garantía de seguridad jurídica contenida en los preceptos constitucionales 14 y 16 por lo siguiente:

Primeramente, los artículos 41-A y 41-B establecen que no se considerara que las autoridades fiscales inician el ejercicio de sus facultades de comprobación cuando soliciten de los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, datos, informes o documentos adicionales, que consideren necesarios para aclarar la información asentada en las declaraciones de pago provisional o definitivo, del ejercicio y complementarias, así como cuando lleven a cabo verificaciones para constatar los datos proporcionados al registro federal de contribuyentes.

Lo anterior transgrede la garantía de seguridad jurídica constitucional, ya que, por una parte, se transgrede la garantía de audiencia prevista en el artículo 14 constitucional, al momento de que el contribuyente puede sufrir privación de su libertad, propiedades, posesiones o derechos.

Por otra parte, la transgresión del artículo 16 de nuestra carta magna atiende a que dicho precepto constitucional establece que nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento, además de que 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. En toda orden de cateo, que sólo la autoridad judicial podrá expedir, a solicitud del Ministerio Público, 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.

Por lo anterior, dicha transgresión atiende a lo siguiente:

¹⁴³ IBIDEM.

- El artículo 16 constitucional otorga a los contribuyentes la garantía de que las autoridades administrativas actúen siguiendo las formalidades de la ley al momento de practicar visitas domiciliarias para verificar el correcto cumplimiento de las obligaciones fiscales
- Los artículos 41-A y 41-B establecen que la autoridad administrativa podrá ejercer un acto de molestia sin ajustarse a lo dispuesto por el primero, undécimo y antepenúltimo párrafo del artículo 16 constitucional, el cual establece que las visitas domiciliarias deberán sujetarse a las formalidades de los cateos, y en estos, siempre debe de existir una orden escrita.
- La notificación de la orden escrita a la cual se refiere el artículo 16 constitucional, constituye el inicio de las facultades de comprobación de la autoridad fiscal, las cuales deben de llevarse a cabo siguiendo las formalidades de la ley para que la autoridad administrativa pueda requerir de los contribuyentes documentos e informes relacionados con su contabilidad, ya que esto puede constituir un menoscabo o afectación en la esfera jurídica del gobernado.
- El hecho de que los artículos 41-A y 41-B prevean que la autoridad administrativa podrá ejercer un acto de molestia a los contribuyentes sin que por ello se considere que inician el ejercicio de sus facultades de comprobación transgrede la garantía de seguridad jurídica constitucional, ya que dicha garantía establece de manera clara que para que la autoridad administrativa pueda requerir de los contribuyentes alguna clase de documentos o informes, deberá ser mediante mandamiento escrito, fundado y motivado, y en este caso estaríamos hablando de la orden de visita escrita, la cual marca el inicio de las facultades comprobación que deben llevar a cabo dichas autoridades para que su actuar pueda considerarse legal y dentro del marco constitucional.

Para reafirmar lo anterior, citaremos el siguiente criterio de la Suprema Corte de Justicia de la Nación:

[J]; 9a. Época; T.C.C.; S.J.F. y su Gaceta; Tomo XXVI, Diciembre de 2007; Pág. 1561

ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA. SU NOTIFICACIÓN Y ENTREGA DEBEN CIRCUNSTANCIARSE EN EL ACTA PARCIAL DE INICIO EL DÍA DE SU LEVANTAMIENTO YA QUE DE NO SER ASÍ ÉSTA CARECERÍA DE EFICACIA PROBATORIA Y SE CONTRAVENDRÍA LA SEGURIDAD JURÍDICA DEL VISITADO.

Tratándose de la notificación de la orden de visita domiciliaria, la actuación de los visitadores queda sujeta al levantamiento del acta de inicio -que deberá ser firmada por dos testigos-, en la que se hará constar, si así fuere, que como el visitado o su representante no hizo acto de presencia, a pesar del citatorio que previamente se le había dejado, la notificación y entrega de la orden se entendieron con quien se encontró en el lugar de la diligencia. Luego, si la notificación y entrega de la orden de visita se hacen el día en que los visitadores se constituyen en el lugar o lugares designados en la orden, es en el acta parcial de inicio en la que precisamente debe asentarse ese hecho, porque la circunstanciación de las actas de visita domiciliaria debe constar en el propio documento que las contiene y no en uno diverso; por ende, si no aparecen en el acta de inicio la entrega y notificación de la orden deberá entenderse que ese acontecimiento no se produjo. De admitirse que la notificación de la orden obre en acta disímil a la parcial de inicio de la visita y que aquel hecho sólo quede sujeto a las formalidades del artículo 137 del Código Fiscal de la Federación, significaría privar de eficacia probatoria al acta inicial y contravenir la seguridad jurídica del visitado. En ese sentido, si cada acta de la visita se entiende referida a los hechos u omisiones acaecidos el día de su fecha y se tiene de manera destacada que en la parcial de inicio lo primordial es la notificación y entrega de la orden de visita, ello basta para admitir que en la circunstanciación de esa acta ha de obrar necesariamente tal hecho; en consecuencia, es en el acta parcial de inicio donde debe constar la notificación, pues de no suceder de ese modo se concluirá que no se acató debidamente el enunciado normativo contenido en la fracción I del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEXTO CIRCUITO

Revisión fiscal 75/2006. Administrador Local Jurídico de Puebla Sur. 11 de julio de 2006. Unanimidad de votos. Ponente: Manuel Rojas Fonseca. Secretario: Jorge Arturo Porras Gutiérrez.

Revisión fiscal 198/2006. Administrador Local Jurídico de Puebla Sur. 16 de noviembre de 2006. Unanimidad de votos. Ponente: Manuel Rojas Fonseca. Secretario: José Faustino Arango Escámez.

Amparo directo 331/2006. Abastecedora de Pollo Procesado, S.A. de C.V. 11 de diciembre de 2006. Unanimidad de votos. Ponente: Enrique Zayas Roldán. Secretaria: Margarita Márquez Méndez.

Revisión fiscal 1/2007. Administrador Local Jurídico de Puebla Norte. 8 de marzo de 2007. Unanimidad de votos. Ponente: Manuel Rojas Fonseca. Secretario: José Faustino Arango Escámez.

Revisión fiscal 194/2007. Secretario de Hacienda y Crédito Público. 27 de septiembre de 2007. Unanimidad de votos. Ponente: Manuel Rojas Fonseca. Secretario: José Faustino Arango Escámez.

Ahora bien, tenemos también que el propio Código Fiscal de la Federación, en su artículo 42, y como ya habíamos analizado en el capítulo anterior, establece que las autoridades fiscales, a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados han cumplido con las disposiciones fiscales y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales estarán facultadas para llevar a cabo diversas facultades de comprobación, las cuales podrán ser visitas domiciliarias, revisiones de escritorio, revisiones de dictámenes de estados financieros y visitas domiciliarias en materia de expedición de comprobantes fiscales.

Podemos observar que los artículos 41-A y 41-B del Código Fiscal de la Federación contradicen lo dispuesto por el artículo 42 del mismo Código Tributario, ya que el artículo 42 establece que las autoridades fiscales, para comprobar el correcto cumplimiento de las disposiciones fiscales a cargo de los contribuyentes, deberán llevar a cabo sus facultades de comprobación, mismas que, como hemos visto, deberán ajustarse a lo dispuesto por los artículos 14 y 16 constitucionales.

La transgresión del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación por parte de los artículos 41-A y 41-B del citado Código radica en que, el propio artículo 42 establece que las autoridades fiscales deberán llevar a cabo facultades de comprobación para determinar el correcto cumplimiento de las disposiciones fiscales por parte de los contribuyentes, y estas facultades inician con la orden de visita escrita conforme lo dispuesto al artículo 16 constitucional; ahora bien, los artículos 41-A y 41-B establecen que las autoridades fiscales podrán ejercer un acto de molestia tal como solicitar a los contribuyentes, datos, informes o documentos adicionales, que consideren necesarios para aclarar la información

asentada en las declaraciones de pago provisional o definitivo, del ejercicio y complementarias, así como en los avisos de compensación correspondientes, o bien, llevar a cabo verificaciones para constatar los datos proporcionados al registro federal de contribuyentes, sin que se considere que inician el ejercicio de sus facultades de comprobación, lo cual contradice y transgrede lo dispuesto por el artículo 42, el cual es el sustento legal de las facultades de comprobación que deben llevar a cabo las autoridades fiscales para ejercer un acto de molestia a los contribuyentes y que este pueda ser considerado dentro del marco legal y ajustándose a lo dispuesto por la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Por todo lo anterior, podemos observar que los artículos 41-A y 41-B del Código Fiscal de la Federación transgreden de manera clara la garantía de seguridad jurídica contenida en los artículos 14 y 16 constitucionales, así como lo dispuesto por el artículo 42 del propio Código Fiscal de la Federación, por lo cual, dichos artículos deben considerarse como inconstitucionales.

3.6.- INCONSTITUCIONALIDAD DE LOS ACTOS CONSAGRADOS EN LOS ARTÍCULOS 41-A Y 41-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

Una vez que los actos de la autoridad administrativa previstos en los artículos 41-A y 41-B del Código Fiscal de la Federación transgreden la garantía de seguridad jurídica consagrada en los artículos 14 y 16 constitucionales, así como también lo previsto por el artículo 42 del mismo Código Fiscal de la Federación, estos causan un perjuicio en la esfera jurídica de los contribuyentes y, por tanto, deben ser considerados como inconstitucionales.

Como prevé el artículo 133 constitucional, la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, las leyes del Congreso de la Unión que emanen de ella y todos los Tratados que estén de acuerdo con la misma, celebrados y que se celebren por el Presidente de la República, con aprobación del Senado, serán la Ley Suprema de toda la Unión. Los jueces de cada Estado se arreglarán a dicha Constitución, leyes y tratados, a pesar de las disposiciones en contrario que pueda haber en las Constituciones o leyes de los Estados.

El precepto constitucional anterior prevé que la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos será la ley suprema de toda la Nación, por lo cual

ninguna ley de carácter general, puede estar en contra de las leyes y tratados que emanen de ella. Cuando las leyes y ordenamientos generales se ajustan a lo dispuesto por la propia constitución, entendemos que se está actuando dentro de un marco de constitucionalidad. Como vimos anteriormente, el diccionario jurídico Espasa, de la Fundación Tomás Moro, define la constitucionalidad de las leyes como la adecuación formal y material de las leyes a lo establecido por la constitución.

Ahora bien, cuando dichas leyes y ordenamientos distintos contravienen, transgreden o tratan de actuar por encima de lo dispuesto por las leyes emanadas de la propia constitución política, entonces nos encontramos con una acción de inconstitucionalidad.

Nuestra carta magna, prevé en su artículo 105, fracción II lo siguiente:

“Artículo 105. La Suprema Corte de Justicia de la Nación conocerá, en los términos que señale la ley reglamentaria, de los asuntos siguientes:

II. De las acciones de inconstitucionalidad que tengan por objeto plantear la posible contradicción entre una norma de carácter general y esta Constitución.”¹⁴⁴

Como bien prevé el texto de nuestra carta magna, nos encontraremos dentro de una acción de inconstitucionalidad cuando exista una contradicción entre una norma de carácter general y lo dispuesto por el texto constitucional.

Como vimos en el primer capítulo, Felipe Tena Ramírez señala que la Constitución, al ser rígida y estricta, es superior a todos los poderes constituidos, normas de carácter general y disposiciones legales que de ella emanen, por lo cual, los actos legislativos que emanen de las disposiciones de la propia constitución, no pueden hacer valer su voluntad por sí mismos, si no que están subordinados a lo que la Constitución prevea, por lo que ningún acto legislativo contrario a la constitución puede ser válido.¹⁴⁵

En base a lo dispuesto por nuestra Constitución Política, y como bien señala Felipe Tena Ramírez, la constitución es la ley suprema de toda la nación y por lo

¹⁴⁴ IBIDEM.

¹⁴⁵ TENA RAMÍREZ, Felipe, IDEM, p. 376.

cual los actos legislativos que de ella emanen, no pueden hacer valer su voluntad por sí mismos, si no que están subordinados a lo que la Constitución prevea.

Con base en lo anterior, los artículos 41-A y 41-B del Código Fiscal de Federación son actos legislativos y no pueden hacer valer su voluntad por sí mismos, sino que están subordinados a lo que nuestra carta magna prevé.

Como hemos analizado a lo largo del presente capítulo, existe una contradicción entre los artículos 41-A y 41-B del Código Fiscal de Federación, como normas de carácter general, y lo dispuesto por los artículos 14 y 16 constitucionales, por lo cual nos encontramos frente a una acción de inconstitucionalidad.

Los artículos 41-A y 41-B del Código Fiscal de la Federación transgreden la garantía de seguridad jurídica consagrada en la Constitución Política de los estados unidos Mexicanos, al establecer que las autoridades administrativas podrán solicitar a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, datos, informes o documentos adicionales, que consideren necesarios para aclarar la información asentada en las declaraciones de pago provisional o definitivo, del ejercicio y complementarias, de los avisos de compensación correspondientes, así como llevar a cabo verificaciones para constatar los datos proporcionados al registro federal de contribuyentes, sin que por ello se considere que dichas autoridades inician el ejercicio de sus facultades de comprobación, pudiendo ejercerlas en cualquier momento, mientras que dicha garantía de seguridad jurídica consagrada en el artículo 16 constitucional establece que nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento, además de que 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. En los cateos, debe existir una orden de cateo para que pueda darse por iniciada la diligencia, por lo cual, y siguiendo las formalidades de este, para que una autoridad administrativa pueda practicar una diligencia, deberá iniciarla notificando una orden de visita por escrito, siendo esta la que constituya el inicio de las facultades de comprobación que deben llevar a cabo dichas autoridades administrativas para poder requerir a los contribuyentes la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, dentro del marco constitucional.

De lo anterior, podemos observar que los artículos 41-A y 41-B del Código Fiscal de la Federación, como normas de carácter general, contrarían lo dispuesto por la propia constitución, por lo cual deben ser considerados inconstitucionales.

A continuación, citaremos el siguiente criterio de la Suprema Corte de Justicia de la Nación:

Registro No. 252103

Localización: □ Séptima Época □ Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito □ Fuente: Semanario Judicial de la Federación □ 121-126 Sexta Parte □ Página: 280 □ **Jurisprudencia** □ Materia(s): Común

ACTOS VICIADOS, FRUTOS DE.

Si un acto o diligencia de la autoridad está viciado y resulta inconstitucional, todos los actos derivados de él, o que se apoyen en él, o que en alguna forma estén condicionados por él, resultan también inconstitucionales por su origen, y los tribunales no deben darles valor legal, ya que de hacerlo, por una parte alentarían prácticas viciosas, cuyos frutos serían aprovechables por quienes las realizan y, por otra parte, los tribunales se harían en alguna forma partícipes de tal conducta irregular, al otorgar a tales actos valor legal.

□ □ PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Séptima Época, Sexta Parte:

□ □ Volumen 82, página 16. Amparo directo 504/75. Montacargas de México, S.A. 8 de octubre de 1975. Unanimidad de votos Ponente: Guillermo Guzmán Orozco.

Volúmenes 121-126, página 246. Amparo directo 547/75. José Cobo Gómez y Carlos González Blanquel. 20 de enero de 1976. Unanimidad de votos. La publicación no menciona el nombre del ponente.

□ Volúmenes 121-126, página 246. Amparo directo 651/75. Alfombras Mohawk de México, S.A. de C.V. 17 de febrero de 1976. Unanimidad

de votos. La publicación no menciona el nombre del ponente.

□□Volúmenes 121-126, página 246. Amparo directo 54/76. Productos Metálicos de Baja California, S.A. 23 de marzo de 1976. Unanimidad de votos. La publicación no menciona el nombre del ponente.

□□Volúmenes 121-126, página 14. Amparo directo 301/78. Refaccionaria Maya, S.A. 18 de enero de 1979. Unanimidad de votos. La publicación no menciona el nombre del ponente.□□Nota: Por ejecutoria de fecha 17 de enero de 2007, la Primera Sala declaró improcedente la contradicción de tesis 75/2004-PS en que participó el presente criterio.

Genealogía: □Informe 1975, Tercera Parte, Tribunales Colegiados de Circuito, pág. 47.□Informe 1979, Tercera Parte, Tribunales Colegiados de Circuito, tesis 13, página 39.

3.7.- MEDIOS DE DEFENSA PROCEDENTES

Existen 3 instancias de defensa a las cuales pueden recurrir los contribuyentes cuando consideren que los actos de la autoridad no se realizaron conforme a derecho. Estos son: el Recurso Administrativo de Revocación, el Juicio Contencioso Administrativo ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa y el Juicio de Amparo.

3.7.1.- Recurso de Revocación

Antes de entrar al estudio del recurso administrativo de revocación, debemos observar algunos conceptos sobre recurso administrativo.

Primeramente, Emilio Margáin define el recurso administrativo como “*todo medio de defensa al alcance de los particulares para impugnar, ante la administración pública, los actos y resoluciones por ella dictados en perjuicio de los propios particulares, por violación al ordenamiento aplicado o falta de aplicación de la*

*disposición debida. Este da origen a una controversia entre la administración y el administrado, de cuya resolución pueden conocer los tribunales”.*¹⁴⁶

Por su parte, Andrés Serra Rojas señala que el recurso administrativo “*es un medio ordinario de impugnación y directo de defensa legal que tienen los gobernados afectados, en contra de un acto administrativo que lesione su esfera jurídica de derechos o intereses, ante la propia autoridad que lo dictó, el superior jerárquico u otro órgano administrativo, para que lo revoque, anule o modifique, una vez comprobada la ilegalidad o inoportunidad del acto, restableciendo el orden jurídico violado*”.¹⁴⁷

Nosotros podemos definir el recurso administrativo como aquel medio de defensa que tienen los contribuyentes, promovido ante la propia autoridad administrativa que emitió el acto de molestia, cuando considere que dicho acto genero una afectación en su esfera jurídica y con el propósito de la autoridad modifique, anule o revoque el acto.

Ahora bien, Serra Rojas señala que revocar es “*dejar sin efecto un acto jurídico, en particular un acto administrativo*”. Señala que revocar proviene de *revocatio*, es decir, nuevo llamamiento. En términos generales es dejar sin efectos una decisión. Comprende también la anulación o sustitución de una orden o fallo por una autoridad administrativa.¹⁴⁸

En nuestra legislación, el fundamento legal del recurso de revocación lo encontramos en el artículo 116 del Código Fiscal de la Federación, el cual establece que dicho recurso se interpondrá contra los actos administrativos dictados en materia fiscal.

Por su parte, el artículo 117 del código fiscal de la federación establece que el recurso de revocación procederá contra lo siguiente:

- Las resoluciones definitivas dictadas por autoridades fiscales federales que:
 - a) Determinen contribuciones, accesorios o aprovechamientos.

¹⁴⁶ MARGÁIN MANAUTOU, Emilio, “El Recurso Administrativo en México”, Octava Edición, Ed. Porrúa, México, 2008, p. 6.

¹⁴⁷ SERRA ROJAS, Andrés, “Derecho Administrativo Segundo Curso”, Ed. Porrúa, México, 2001, p. 727.

¹⁴⁸ IBIDEM, p. 741.

- b) Nieguen la devolución de cantidades que procedan conforme a la Ley.
 - c) Dicten las autoridades aduaneras.
 - d) Cualquier resolución de carácter definitivo que cause agravio al particular en materia fiscal.
- Los actos de autoridades fiscales federales que:
 - a) Exijan el pago de créditos fiscales,
 - b) Se dicten en el procedimiento administrativo de ejecución, cuando se alegue que éste no se ha ajustado a la Ley.
 - c) Afecten el interés jurídico de terceros.
 - d) Determinen el valor de los bienes embargados a que se refiere el artículo 175.

El artículo 121 del Código Fiscal de la Federación establece el plazo de interposición del recurso de revocación, el cual deberá presentarse ante la autoridad competente en razón del domicilio del contribuyente o ante la que emitió o ejecutó el acto impugnado, dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a aquél en que haya surtido efectos su notificación. Asimismo, establece que el escrito de interposición del recurso podrá enviarse a la autoridad competente en razón del domicilio o a la que emitió o ejecutó el acto, por correo certificado con acuse de recibo, siempre que el envío se efectúe desde el lugar en que resida el recurrente, teniéndose como fecha de presentación del escrito respectivo, la del día en que se entregue a la oficina exactora o cuando se deposite en la oficina de correos.

Ahora bien, el artículo 122 del Código Fiscal de la Federación establece los requisitos que deberá satisfacer la interposición del recurso de revocación y los cuales son los siguientes:

- Requisitos del artículo 18 del Código Fiscal de la Federación, los cuales son los siguientes: Constar por escrito, señalar el nombre, la denominación o razón social, y el domicilio fiscal manifestado al registro federal de contribuyentes, para el efecto de fijar la competencia de la autoridad, señalar la autoridad a la que se dirige y el propósito de la promoción, así como la dirección de correo electrónico para recibir notificaciones.
- Deberá contener la resolución o el acto que se impugna.

- Deberá señalar los agravios que le cause la resolución o el acto impugnado.
- Deberá contener las pruebas y los hechos controvertidos de que se trate.

Cuando no se expresen los agravios, no se señale la resolución o el acto que se impugna, los hechos controvertidos o no se ofrezcan las pruebas la autoridad fiscal requerirá al promovente para que dentro del plazo de cinco días cumpla con dichos requisitos. Si dentro de dicho plazo no se expresan los agravios que le cause la resolución o acto impugnado, la autoridad fiscal desechará el recurso. Ahora bien, si no se señala el acto que se impugna se tendrá por no presentado el recurso;

Si el requerimiento que se incumple se refiere al señalamiento de los hechos controvertidos o al ofrecimiento de pruebas, el promovente perderá el derecho a señalar los citados hechos o se tendrán por no ofrecidas las pruebas, respectivamente.

Por otra parte, el artículo 123 del Código Fiscal de la Federación prevé que el promovente deberá acompañar al escrito en que se interponga el recurso lo siguiente:

- Los documentos que acrediten su personalidad cuando actúe a nombre de otro o de personas morales, o en los que conste que ésta ya hubiera sido reconocida por la autoridad fiscal que emitió el acto o resolución impugnada.
- El documento en que conste el acto impugnado.
- Constancia de notificación del acto impugnado, excepto cuando el promovente declare bajo protesta de decir verdad que no recibió constancia o cuando la notificación se haya practicado por correo certificado con acuse de recibo.
- Las pruebas documentales que ofrezca y el dictamen pericial, en su caso.

Cuando no se acompañe alguno de los documentos mencionados anteriormente, la autoridad fiscal requerirá al promovente para que los presente dentro del término de cinco días. Si el promovente no los presentare dentro de dicho término, se tendrá por no interpuesto el recurso; si no presenta las pruebas, las mismas se tendrán por no ofrecidas.

El artículo 124 establece que el recurso de revocación será improcedente cuando se haga valer contra los siguientes actos administrativos:

- Que no afecten el interés jurídico del recurrente.
- Que sean resoluciones dictadas en recurso administrativo o en cumplimiento de sentencias.
- Que hayan sido impugnados ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.
- Que se hayan consentido, entendiéndose por consentimiento el de aquellos contra los que no se promovió el recurso en el plazo señalado al efecto.
- Que sean conexos a otro que haya sido impugnado por medio de algún recurso o medio de defensa diferente.
- En caso de que no se amplíe el recurso administrativo o si en la ampliación no se expresa agravio alguno.
- Si son revocados los actos por la autoridad.
- Que hayan sido dictados por la autoridad administrativa en un procedimiento de resolución de controversias previsto en un tratado para evitar la doble tributación.
- Que sean resoluciones dictadas por autoridades extranjeras que determinen impuestos y sus accesorios cuyo cobro y recaudación hayan sido solicitados a las autoridades fiscales mexicanas, de conformidad con lo dispuesto en los tratados internacionales sobre asistencia mutua en el cobro de los que México sea parte.

Ahora bien, procede el sobreseimiento en los casos siguientes:

- Cuando el promovente se desista expresamente de su recurso.
- Cuando durante el procedimiento en que se substancie el recurso administrativo sobrevenga alguna de las causas de improcedencia.
- Cuando de las constancias que obran en el expediente administrativo quede demostrado que no existe el acto o resolución impugnada.
- Cuando hayan cesado los efectos del acto o resolución impugnada.

El recurso de revocación es un recurso administrativo optativo, por lo cual, observamos que el artículo 125 del Código Fiscal de la Federación establece que el interesado podrá optar por impugnar un acto a través del recurso de revocación o promover, directamente contra dicho acto, Juicio Contencioso Administrativo ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa. El interesado deberá

intentar la misma vía elegida si pretende impugnar un acto administrativo que sea antecedente o consecuente de otro.

3.7.2.- Juicio Contencioso Administrativo.

El Juicio Contencioso Administrativo, también llamado juicio de nulidad, se interpone ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, cuando el contribuyente considere que un acto de la autoridad administrativa a causado perjuicio en su esfera jurídica y no se ajusto a derecho.

El Juicio Contencioso Administrativo se encuentra regulado en la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo, expedida por decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación del 1° de diciembre del 2005, la cual deroga el Título IV del Código Fiscal de la Federación, y por ende los artículos comprendidos del 197 al 263 del mismo.

Miguel Acosta Romero entiende el Contencioso Administrativo como *“la existencia de un tribunal que no depende del Poder Judicial, al que le llaman administrativo y al que señalan que tiene plena autonomía para dictar sus fallos, y que resuelve conflictos entre los particulares y la administración pública derivados de actos administrativos, que lesionan o causan agravios al particular y en los que se tramita un proceso que termina en una sentencia que es de anulación”*.¹⁴⁹

Por su parte, Gabino Eduardo Castrejón García define el Procedimiento Contencioso Administrativo como *“un procedimiento en forma de juicio que se sigue ante los tribunales administrativos federales, que tiene como finalidad que mediante una sentencia se dirima un conflicto suscitado entre los particulares y la Administración Pública Federal”*. El Contencioso Administrativo o Juicio de Nulidad tiene una doble naturaleza, como medio de defensa para el particular y como medio de autocontrol para la Administración Pública.¹⁵⁰

El artículo 2° de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo establece que el Juicio Contencioso Administrativo Federal procede contra las resoluciones administrativas definitivas que establece la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

¹⁴⁹ ACOSTA ROMERO, Miguel, “Derecho Administrativo Especial, Volumen II”, Ed. Porrúa, México, 1999, p. 641.

¹⁵⁰ CASTREJÓN GARCÍA, Gabino Eduardo, IDEM, p. 469.

En relación con lo anterior, el primer párrafo del artículo 14 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa prevé como resoluciones administrativas definitivas lo siguiente:

“ARTÍCULO 14.- *El Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa conocerá de los juicios que se promuevan contra las resoluciones definitivas, actos administrativos y procedimientos que se indican a continuación:*

*I. Las dictadas por autoridades fiscales federales y organismos fiscales autónomos, en que se determine la existencia de una obligación fiscal, se fije en cantidad líquida o se den las bases para su liquidación;”*¹⁵¹

Para efectos de este párrafo, y como expresa Gabino Eduardo Castrejón, las resoluciones se consideraran definitivas cuando no admitan recurso administrativo o cuando la interposición de este sea optativa.

- *Partes en el juicio*

Ahora bien, el artículo 3° de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo establece cuales son las partes en el juicio Contencioso administrativo y son las siguientes:

- a) El demandante.- Puede serlo un particular o la autoridad fiscal.
- b) Los demandados, los cuales serán los siguientes:
 - La autoridad que dictó la resolución impugnada.
 - El particular a quien favorezca la resolución cuya modificación o nulidad pida la autoridad administrativa.
 - El Jefe del Servicio de Administración Tributaria o el titular de la dependencia u organismo desconcentrado o descentralizado que sea parte en los juicios en que se controviertan resoluciones de autoridades federativas coordinadas, emitidas con fundamento en convenios o

¹⁵¹ LEY ORGÁNICA DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA, <http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LOTFJFA.pdf>.

acuerdos en materia de coordinación, respecto de las materias de la competencia del Tribunal.

- c) El tercero que tenga un derecho incompatible con la pretensión del demandante.

Asimismo, el artículo 3° establece que dentro del mismo plazo que corresponda a la autoridad demandada, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá apersonarse como parte en los juicios en que se controvierta el interés fiscal de la Federación.

La representación de los particulares en el juicio de nulidad, como lo establece el artículo 5° de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo, se otorgará en escritura pública o carta poder firmada ante dos testigos y ratificadas las firmas del otorgante y testigos ante notario o ante los secretarios del Tribunal, sin perjuicio de lo que disponga la legislación de profesiones.

En cuanto a la representación de las autoridades, esta corresponderá a las unidades administrativas encargadas de su defensa jurídica, según lo disponga el Ejecutivo Federal en su Reglamento o decreto respectivo y en su caso, conforme lo disponga la Ley Federal de Entidades Paraestatales. Tratándose de autoridades de las Entidades Federativas coordinadas, conforme lo establezcan las disposiciones locales.

- *Improcedencia y Sobreseimiento*

El artículo 8° de la Ley del Procedimiento Contencioso Administrativo establece que será improcedente el juicio de nulidad en los casos, por las causales y contra los actos siguientes:

- a) Cuando no afecten los intereses jurídicos del demandante.
- b) Que no le competa conocer a dicho Tribunal.
- c) Que hayan sido materia de sentencia pronunciada por el Tribunal, siempre que hubiera identidad de partes y se trate del mismo acto impugnado, aunque las violaciones alegadas sean diversas.
- d) Cuando hubiere consentimiento, entendiéndose que hay consentimiento si no se promovió algún medio de defensa en los términos de las leyes respectivas o juicio ante el Tribunal, en los plazos señalados en la ley. Por otra parte, se entiende que no hubo consentimiento cuando una resolución

administrativa o parte de ella no impugnada, cuando derive o sea consecuencia de aquella otra que haya sido expresamente impugnada.

- e) Que sean materia de un recurso o juicio que se encuentre pendiente de resolución ante una autoridad administrativa o ante el propio Tribunal.
- f) Que puedan impugnarse por medio de algún recurso o medio de defensa, con excepción de aquéllos cuya interposición sea optativa.
- g) Que sean conexos a otro que haya sido impugnado por medio de algún recurso o medio de defensa diferente, cuando la ley disponga que debe agotarse la misma vía.
- h) Que hayan sido impugnados en un procedimiento judicial.
- i) Cuando no se hagan valer conceptos de impugnación.

Ahora bien, el artículo 9° establece que procederá el sobreseimiento en los siguientes casos:

- a) Por desistimiento del demandante.
- b) Cuando durante el juicio aparezca o sobrevenga alguna de las causas de improcedencia.
- c) En el caso de que el demandante muera durante el juicio y su muerte, deja sin materia el proceso.
- d) Si la autoridad demandada deja sin efecto la resolución o acto impugnados, siempre y cuando se satisfaga la pretensión del demandante.
- e) Si el juicio queda sin materia.
- f) En los demás casos en que por disposición legal haya impedimento para emitir resolución en cuanto al fondo.

- *Sustanciación del juicio contencioso administrativo*

El juicio de nulidad se inicia, de acuerdo con el artículo 13 de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo, con la presentación de la demanda de nulidad, la cual deberá presentarse dentro de los 45 días siguientes a aquel en que haya surtido sus efectos la notificación del acto impugnado o en que el afectado haya tenido conocimiento de él o de su ejecución.

De acuerdo a lo dispuesto por el artículo 14 de la ley del procedimiento contencioso administrativo, la demanda de nulidad deberá contener lo siguiente:

- El nombre y domicilio del demandante.
- La resolución que se impugna.
- La autoridad o autoridades demandantes o el nombre del particular demandado cuando el juicio sea promovido por la autoridad administrativa.
- Los hechos que den motivo a la demanda.
- Las pruebas que se ofrezcan.
- La expresión de los agravios que cause el acto impugnado.
- El nombre y domicilio del tercero interesado, cuando lo haya.

Admitida la demanda, se corre traslado de ella al demandado y se le emplazara para que de contestación dentro de los 45 días siguientes a aquel en que surta efectos el emplazamiento. Cuando una autoridad que deba ser parte en el juicio no es señalada por el actor como demandada, de oficio se le corre traslado de la demanda para que la conteste en el mismo plazo de 45 días.

- *Pruebas*

El artículo 40 de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo establece que en los juicios que se tramiten ante el Tribunal, serán admisibles toda clase de pruebas, excepto la de confesión de las autoridades mediante absolución de posiciones y la petición de informes, salvo que los informes se limiten a hechos que consten en documentos que obren en poder de las autoridades.

Las pruebas supervenientes podrán presentarse siempre que no se haya dictado sentencia. En este caso, se ordenará dar vista a la contraparte para que en el plazo de cinco días exprese lo que a su derecho convenga.

- *Cierre de instrucción.*

El artículo 47 de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo establece que, diez días después de que haya concluido la sustanciación del juicio, es decir, se haya contestado la demanda y ya se hayan desahogado las pruebas o practicado las diligencias que se hayan ordenado y se hayan resuelto los incidentes de previo y especial pronunciamiento y no existiere ninguna cuestión pendiente que impida su resolución, el Magistrado Instructor que conozca del juicio de nulidad notificará por lista a las partes que tienen un término de cinco

días para formular alegatos por escrito. Al vencer dicho plazo, con alegatos o sin ellos, se emitirá el acuerdo correspondiente en el que se declare cerrada la instrucción. Dentro de los 45 días siguientes se deberá formular el proyecto de sentencia.

- *Sentencia.*

En base a lo dispuesto por el artículo 49 de La ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo, la sentencia se pronunciará por unanimidad o mayoría de votos de los magistrados integrantes de la Sala, dentro de los sesenta días siguientes a aquél en que se dicte el acuerdo de cierre de instrucción en el juicio. Para este efecto el Magistrado Instructor formulará el proyecto de sentencia respectivo dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a aquél en que se dictó dicho acuerdo.

El artículo 50 establece que las sentencias del Tribunal se fundarán en derecho y resolverán sobre la pretensión del actor que se deduzca de su demanda, en relación con una resolución impugnada, teniendo la facultad de invocar hechos notorios.

El mismo precepto legal establece una parte muy importante de la sentencia, ya que establece que cuando se hagan valer diversas causales de ilegalidad, la sentencia de la Sala deberá examinar primero aquéllos que puedan llevar a declarar la nulidad lisa y llana; es decir, si basta con una causal de ilegalidad invocada por el demandante para declarar la nulidad lisa y llana de la resolución, se declarara la nulidad lisa y llana sin que haya necesidad de revisar las demás causales de ilegalidad invocadas. En el caso de que la sentencia declare la nulidad de una resolución por la omisión de los requisitos formales exigidos por las leyes, o por vicios de procedimiento, la misma deberá señalar en qué forma afectaron las defensas del particular y trascendieron al sentido de la resolución.

Las Salas podrán corregir los errores que adviertan en la cita de los preceptos que se consideren violados y examinar en su conjunto los agravios y causales de ilegalidad, así como los demás razonamientos de las partes, a fin de resolver la cuestión efectivamente planteada, pero sin cambiar los hechos expuestos en la demanda y en la contestación.

Por su parte, el artículo 51 prevé que la sentencia del juicio de nulidad declarara que una resolución administrativa es ilegal cuando se demuestre alguna de las siguientes causales:

- Incompetencia del funcionario que la haya dictado, ordenado o tramitado el procedimiento del que deriva dicha resolución.
- Omisión de los requisitos formales exigidos por las leyes, siempre que afecte las defensas del particular y trascienda al sentido de la resolución impugnada, inclusive la ausencia de fundamentación o motivación, en su caso.
- Por vicios del procedimiento siempre que afecten las defensas del particular y trasciendan al sentido de la resolución impugnada.
- Si los hechos que la motivaron no se realizaron, fueron distintos o se apreciaron en forma equivocada, o bien si se dictó en contravención de las disposiciones aplicadas o dejó de aplicar las debidas, en cuanto al fondo del asunto.
- Cuando la resolución administrativa dictada en ejercicio de facultades discrecionales no corresponda a los fines para los cuales la ley confiera dichas facultades.

El Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa podrá hacer valer de oficio, por ser de orden público, la incompetencia de la autoridad para dictar la resolución impugnada o para ordenar o tramitar el procedimiento del que derive y la ausencia total de fundamentación o motivación en dicha resolución.

Cuando resulte fundada la incompetencia de la autoridad y además existan agravios encaminados a controvertir el fondo del asunto, el Tribunal deberá analizarlos y si alguno de ellos resulta fundado, con base en el principio de mayor beneficio, procederá a resolver el fondo de la cuestión efectivamente planteada por el actor.

Ahora bien, el artículo 52 prevé los sentidos en los que resolverá la sentencia, siendo estos los siguientes:

- a) Reconocer la validez de la resolución impugnada.
- b) Declarar la nulidad de la resolución impugnada.
- c) Declarar la nulidad de la resolución impugnada para determinados efectos, debiendo precisar con claridad la forma y términos en que la autoridad debe cumplirla, debiendo reponer el procedimiento, en su caso, desde el momento en que se cometió la violación.

El Tribunal declarará la nulidad para el efecto de que se reponga el procedimiento o se emita nueva resolución; en los demás casos, cuando corresponda a la

pretensión deducida, también podrá indicar los términos conforme a los cuales deberá dictar su resolución la autoridad administrativa.

Cuando se trate de sanciones y el Tribunal aprecie que la sanción es excesiva porque no se motivó adecuadamente o no se dieron los hechos agravantes de la sanción, deberá reducir el importe de la sanción apreciando libremente las circunstancias que dieron lugar a la misma.

- d) Declarar la nulidad de la resolución impugnada y además:
- Reconocer al actor la existencia de un derecho subjetivo y condenar al cumplimiento de la obligación correlativa.
 - Otorgar o restituir al actor en el goce de los derechos afectados.
 - Declarar la nulidad del acto o resolución administrativa de carácter general, caso en que cesarán los efectos de los actos de ejecución que afectan al demandante, inclusive el primer acto de aplicación que hubiese impugnado.
 - Reconocer la existencia de un derecho subjetivo y condenar al ente público federal al pago de una indemnización por los daños y perjuicios causados por sus servidores públicos.

Por último, el artículo 53 establece que la sentencia definitiva quedara firme cuando:

- a) No admita en su contra recurso o juicio.
- b) Admitiendo recurso o juicio, no fuere impugnada, o cuando, habiéndolo sido, el recurso o juicio de que se trate haya sido desechado o sobreseído o hubiere resultado infundado, y
- c) Cuando sea consentida expresamente por las partes o sus representantes legítimos.¹⁵²

¹⁵² LEY FEDERAL DEL PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, <http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LFPCA.pdf>

CAPITULO 4 JUICIO DE AMPARO

4.1.- CONCEPTO

En este capítulo daremos paso al estudio de la última instancia de defensa con la que cuentan los particulares cuando un acto de autoridad o una resolución administrativa cause perjuicio dentro de su esfera jurídica. Estamos hablando del Juicio de Amparo y del cual, primeramente pasaremos a dar un breve concepto.

Primeramente, Oscar Barrera Garza señala que el amparo se establece como una institución jurídica procesal que tiene todo gobernado, cuando la autoridad responsable vulnera o restringe alguna garantía constitucional.¹⁵³

Por otra parte, Gabino Eduardo Castrejón define el juicio de amparo o juicio de garantías como *“aquel procedimiento seguido ante los tribunales competentes del Poder Judicial Federal en términos de la ley con el objeto de impugnar actos de las autoridades administrativas que violen garantías individuales”*.¹⁵⁴

Por último, Raúl Rodríguez Lobato define el juicio de amparo como *“aquel procedimiento de jerarquía constitucional, tendiente a conservar a los individuos en el disfrute de sus derechos fundamentales o garantías individuales que consagra la constitución política del país”*.¹⁵⁵

De las definiciones citadas anteriormente, nosotros podemos definir el juicio de amparo como aquel procedimiento judicial que tiene por objeto salvaguardar y proteger las garantías individuales de los gobernados consagradas en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, cuando estas sean transgredidas por un acto o resolución de las autoridades federales.

¹⁵³ BARRERA GARZA, Oscar, “Compendio de Amparo”, Primera Edición, Ed. Porrúa, México, 2010, p. 33.

¹⁵⁴ CASTREJÓN GARCÍA, Gabino Eduardo, IDEM, p. 645.

¹⁵⁵ RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl, IDEM, p. 291

4.2.- FUNDAMENTO CONSTITUCIONAL DEL AMPARO.

El fundamento constitucional del amparo lo encontramos en los artículos 94, 103 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Primeramente, el artículo 94 de la nuestra carta magna establece lo siguiente:

“Artículo 94. Se deposita el ejercicio del Poder Judicial de la Federación en una Suprema Corte de Justicia, en un Tribunal Electoral, en Tribunales Colegiados y Unitarios de Circuito y en Juzgados de Distrito.”¹⁵⁶

De lo anterior podemos observar que el artículo 94 prevé que una de las instituciones en donde se deposita el ejercicio del Poder Judicial son los Tribunales Colegiados de Circuito, así como los Juzgados de Distrito; instituciones en las cuales se tramita el juicio de amparo directo y el juicio de amparo indirecto, respectivamente.

Ahora bien, el artículo 103 de nuestra carta magna prevé a la letra lo siguiente:

“Artículo 103. Los tribunales de la Federación resolverán toda controversia que se suscite:

I. Por normas generales, actos u omisiones de la autoridad que violen los derechos humanos reconocidos y las garantías otorgadas para su protección por esta Constitución, así como por los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte;

II. Por normas generales 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 normas generales o actos de las autoridades de los Estados o del Distrito Federal que invadan la esfera de competencia de la autoridad federal.”¹⁵⁷

El precepto constitucional citado anteriormente establece que los tribunales de la federación resolverán las controversias suscitadas por normas generales, actos u omisiones de la autoridad que violen los derechos humanos reconocidos y las

¹⁵⁶ CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS, IDEM.

¹⁵⁷ IBIDEM.

garantías individuales protegidas por la propia Constitución, así como por los tratados internacionales de los que México sea parte; es decir, el juicio de amparo procederá en contra de los actos u omisiones de la autoridad federal que violen las garantías individuales de los gobernados, que vulneren la soberanía de los Estados o que invadan la esfera de competencia de la autoridad federal, como bien prevé el artículo 103 constitucional.

Por último, el artículo 107 constitucional, en sus fracciones I, II, III, IV, V, VII, X y XI prevé lo siguiente:

“Artículo 107. *Las controversias de que habla el artículo 103 de esta Constitución, con excepción de aquellas en materia electoral, se sujetarán a los procedimientos que determine la ley reglamentaria, de acuerdo con las bases siguientes:*

I. *El juicio de amparo se seguirá siempre a instancia de parte agraviada, teniendo tal carácter quien aduce ser titular de un derecho o de un interés legítimo individual o colectivo, siempre que alegue que el acto reclamado viola los derechos reconocidos por esta Constitución y con ello se afecte su esfera jurídica, ya sea de manera directa o en virtud de su especial situación frente al orden jurídico.*

Tratándose de actos o resoluciones provenientes de tribunales judiciales, administrativos o del trabajo, el quejoso deberá aducir ser titular de un derecho subjetivo que se afecte de manera personal y directa;

II. *Las sentencias que se pronuncien en los juicios de amparo sólo se ocuparán de los quejosos que lo hubieren solicitado, limitándose a ampararlos y protegerlos, si procediere, en el caso especial sobre el que verse la demanda.*

En el juicio de amparo deberá suplirse la deficiencia de los conceptos de violación o agravios de acuerdo con lo que disponga la ley reglamentaria.

III. *Cuando se reclamen actos de tribunales judiciales, administrativos o del trabajo, el amparo sólo procederá en los casos siguientes:*

a) *Contra sentencias definitivas, laudos y resoluciones que pongan fin al juicio, ya sea que la violación se cometa en ellos o que, cometida durante el procedimiento, afecte las defensas del quejoso trascendiendo al resultado del fallo. En relación con el amparo al que se refiere este inciso y la fracción V de este artículo, el Tribunal*

Colegiado de Circuito deberá decidir respecto de todas las violaciones procesales que se hicieron valer y aquéllas que, cuando proceda, advierta en suplencia de la queja, y fijará los términos precisos en que deberá pronunciarse la nueva resolución. Si las violaciones procesales no se invocaron en un primer amparo, ni el Tribunal Colegiado correspondiente las hizo valer de oficio en los casos en que proceda la suplencia de la queja, no podrán ser materia de concepto de violación, ni de estudio oficioso en juicio de amparo posterior.

La parte que haya obtenido sentencia favorable y la que tenga interés jurídico en que subsista el acto reclamado, podrá presentar amparo en forma adhesiva al que promueva cualquiera de las partes que intervinieron en el juicio del que emana el acto reclamado. La ley determinará la forma y términos en que deberá promoverse.

Para la procedencia del juicio deberán agotarse previamente los recursos ordinarios que se establezcan en la ley de la materia, por virtud de los cuales aquellas sentencias definitivas, laudos y resoluciones puedan ser modificados o revocados, salvo el caso en que la ley permita la renuncia de los recursos.

Al reclamarse la sentencia definitiva, laudo o resolución que ponga fin al juicio, deberán hacerse valer las violaciones a las leyes del procedimiento, siempre y cuando el quejoso las haya impugnado durante la tramitación del juicio mediante el recurso o medio de defensa que, en su caso, señale la ley ordinaria respectiva.

b) *Contra actos en juicio cuya ejecución sea de imposible reparación, fuera de juicio o después de concluido, una vez agotados los recursos que en su caso procedan, y*

c) *Contra actos que afecten a personas extrañas al juicio;*

IV. *En materia administrativa el amparo procede, además, contra actos u omisiones que provengan de autoridades distintas de los tribunales judiciales, administrativos o del trabajo, y que causen agravio no reparable mediante algún medio de defensa legal. Será necesario agotar estos medios de defensa siempre que conforme a las mismas leyes se suspendan los efectos de dichos actos de oficio o mediante la interposición del juicio, recurso o medio de defensa legal que haga valer el agraviado, con los mismos alcances que los que prevé la ley reglamentaria y sin exigir mayores requisitos que los que la misma consigna para conceder la suspensión definitiva, ni plazo mayor que el que establece para el otorgamiento de la*

suspensión provisional, independientemente de que el acto en sí mismo considerado sea o no susceptible de ser suspendido de acuerdo con dicha ley.

No existe obligación de agotar tales recursos o medios de defensa si el acto reclamado carece de fundamentación o cuando sólo se aleguen violaciones directas a esta Constitución;

V. *El amparo contra sentencias definitivas, laudos o resoluciones que pongan fin al juicio se promoverá ante el Tribunal Colegiado de Circuito competente de conformidad con la ley, en los casos siguientes:*

a) *En materia penal, contra resoluciones definitivas dictadas por tribunales judiciales, sean éstos federales, del orden común o militares.*

b) *En materia administrativa, cuando se reclamen por particulares sentencias definitivas y resoluciones que ponen fin al juicio dictadas por tribunales administrativos o judiciales, no reparables por algún recurso, juicio o medio ordinario de defensa legal;*

(...)

VII. *El amparo contra actos u omisiones en juicio, fuera de juicio o después de concluido, o que afecten a personas extrañas al juicio, contra normas generales o contra actos u omisiones de autoridad administrativa, se interpondrá ante el Juez de Distrito bajo cuya jurisdicción se encuentre el lugar en que el acto reclamado se ejecute o trate de ejecutarse, y su tramitación se limitará al informe de la autoridad, a una audiencia para la que se citará en el mismo auto en el que se mande pedir el informe y se recibirán las pruebas que las partes interesadas ofrezcan y oirán los alegatos, pronunciándose en la misma audiencia la sentencia;*

(...)

X. *Los actos reclamados podrán ser objeto de suspensión en los casos y mediante las condiciones que determine la ley reglamentaria, para lo cual el órgano jurisdiccional de amparo, cuando la naturaleza del acto lo permita, deberá realizar un análisis ponderado de la apariencia del buen derecho y del interés social.*

Dicha suspensión deberá otorgarse respecto de las sentencias definitivas en materia penal al comunicarse la promoción del amparo, y en las materias civil, mercantil y administrativa, mediante garantía que dé el quejoso para responder de los daños y perjuicios que tal suspensión pudiere ocasionar al tercero interesado. La suspensión

quedará sin efecto si éste último da contragarantía para asegurar la reposición de las cosas al estado que guardaban si se concediese el amparo y a pagar los daños y perjuicios consiguientes;

XI. La demanda de amparo directo se presentará ante la autoridad responsable, la cual decidirá sobre la suspensión. En los demás casos la demanda se presentará ante los Juzgados de Distrito o los Tribunales Unitarios de Circuito los cuales resolverán sobre la suspensión, o ante los tribunales de los Estados en los casos que la ley lo autorice.”¹⁵⁸

De lo anterior, podemos observar que el artículo 107 constitucional prevé lo siguiente:

- El juicio de amparo se seguirá siempre a instancia de parte agraviada, teniendo tal carácter quien aduce ser titular de un derecho o de un interés legítimo individual o colectivo, siempre que alegue que el acto reclamado viola los derechos reconocidos por la Constitución.
- Las sentencias que se pronuncien en los juicios de amparo sólo se ocuparán de los quejosos que lo hubieren solicitado limitándose a ampararlos y protegerlos, si procediere, en el caso especial sobre el que verse la demanda; es decir, el juicio de amparo no se tramita de oficio.
- En el juicio de amparo deberá suplirse la deficiencia de los conceptos de violación o agravios de acuerdo con lo que disponga la ley reglamentaria.
- El juicio de amparo procederá contra sentencias definitivas, laudos y resoluciones que pongan fin al juicio, ya sea que la violación se cometa en ellos o que, cometida durante el procedimiento, afecte las defensas del quejoso trascendiendo al resultado del fallo. Asimismo, procederá contra actos en juicio cuya ejecución sea de imposible reparación, fuera de juicio o después de concluido, una vez agotados los recursos que en su caso procedan, y contra actos que afecten a personas extrañas al juicio.
- Para la procedencia del juicio de amparo deberán agotarse previamente los recursos ordinarios que se establezcan en la ley de la materia, por virtud de los cuales aquellas sentencias definitivas, laudos y resoluciones puedan ser modificados o revocados.

¹⁵⁸ IBIDEM.

- En materia administrativa el amparo procede, además, contra actos u omisiones que provengan de autoridades distintas de los tribunales judiciales, administrativos o del trabajo y que causen agravio no reparable mediante algún medio de defensa legal. Lo anterior hace referencia a resoluciones, actos u omisiones por parte del instituto mexicano del seguro social o del instituto de seguridad social al servicio de los trabajadores del estado, etc.
- El amparo directo contra sentencias definitivas, laudos o resoluciones que pongan fin al juicio se promoverá ante el Tribunal Colegiado de Circuito competente
- El amparo indirecto contra actos u omisiones en juicio, fuera de juicio o después de concluido, o que afecten a personas extrañas al juicio, contra normas generales o contra actos u omisiones de autoridad administrativa, se interpondrá ante el Juez de Distrito bajo cuya jurisdicción se encuentre el lugar en que el acto reclamado se ejecute o trate de ejecutarse
- Los actos reclamados podrán ser objeto de suspensión en los casos y mediante las condiciones que determine la ley reglamentaria
- La suspensión de los actos reclamados deberá otorgarse respecto de las sentencias definitivas en materia penal al comunicarse la promoción del amparo, y en las materias civil, mercantil y administrativa, mediante garantía que dé el quejoso para responder de los daños y perjuicios que tal suspensión pudiere ocasionar al tercero interesado.

4.3.- PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES DEL AMPARO

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos prevé los principios rectores del juicio de amparo, los cuales analizaremos a continuación.

4.3.1.- Principio de Instancia de Parte Agraviada.

El principio de instancia de parte agraviada esta previsto en la fracción I del artículo 107 constitucional.

Como señala Ignacio Burgoa, una de las peculiaridades del régimen de control del juicio de amparo por parte del órgano jurisdiccional consiste en que este nunca procede oficiosamente, es decir, sin que haya un interesado legítimo en provocar su actividad tuteladora, sino que siempre se requiere la instancia de parte.

Siendo el agraviado o afectado el único a quien incumbe el ejercicio de la acción de amparo, se descarta la posibilidad de que una autoridad pueda menoscabar el respeto y el prestigio de otra, solicitando que su actuación pública sea declarada inconstitucional.¹⁵⁹

Ahora bien, como señala Gabino Eduardo Castrejón, el juicio de garantías solo puede promoverse por un individuo denominado quejoso, quien es el que recibe el agravio directo y personal. Ninguna otra persona puede proseguir el juicio de amparo, si no es directamente el agraviado o su representante legal.¹⁶⁰

Finalmente, Carlos Arellano García señala que este principio significa que, el órgano del poder judicial de la federación encargado del control de la constitucionalidad y los actos de autoridad, no puede actuar de oficio, sin ejercicio de la acción de amparo correspondiente, por el titular de la misma.¹⁶¹

En síntesis de lo anterior, nosotros podemos entender que el principio de instancia de parte agraviada consiste en que solamente el quejoso puede promover el juicio de amparo ante el órgano jurisdiccional, ya que este no procede de oficio.

4.3.2.- Principio de Agravio Personal y Directo.

El principio de agravio personal y directo se encuentra previsto en la fracción I del artículo 107 constitucional.

Al respecto de este principio, Ignacio Burgoa define la parte agraviada como *aquel gobernado que recibe o a quien se infiere un agravio*.¹⁶²

El mismo autor sostiene que el agravio, para que pueda ser causa generadora del juicio de amparo, necesita ser personal, es decir, que recaiga precisamente en una persona determinada, sea física o moral. Por ende, todos aquellos daños o

¹⁵⁹ BURGOA ORIHUELA, Ignacio, "El Juicio de Amparo", Trigésima Novena Edición, Ed. Porrúa, México, 2002, p. 269.

¹⁶⁰ CASTREJÓN GARCÍA, Gabino Eduardo, IDEM, p. 643.

¹⁶¹ ARELLANO GARCÍA, Carlos, "El Juicio de Amparo", Octava Edición, Ed. Porrúa, México, 2003, p. 368.

¹⁶² BURGOA ORIHUELA, Ignacio, IDEM, p. 271.

perjuicios en que puede manifestarse el agravio, que no afecten a una persona concretamente especificada, no pueden reputarse como agravios desde el punto de vista constitucional, no originando, por tanto, la procedencia del amparo.

Por otro lado, también sostiene que además de la personal determinación del agravio, este debe ser directo, es decir, la realización presente, pasada o inminentemente futura. En consecuencia, aquellas posibilidades o eventualidades en el sentido de que cualquier autoridad estatal cause a una persona determinada un daño o perjuicio, sin que la producción de este sea inminente o pronta a suceder, no pueden reputarse como integrantes del concepto de agravio.

Por otro lado, el Manual del Juicio de Amparo de la Suprema Corte de Justicia de la Nación señala que agravio es todo menoscabo u ofensa a la persona, sea física o moral.

Asimismo, señala que el agravio es personal porque debe concretarse específicamente en alguien. Y directo porque debe haberse producido, estarse ejecutando o ser de realización inminente.¹⁶³

Finalmente, Gabino Eduardo Castrejón define agravio como “*todo menoscabo que sufra o pueda sufrir una persona en sus derechos reconocidos por la Constitución, provocado por un acto de autoridad*”.¹⁶⁴

En síntesis de lo anterior, entendemos que el principio de agravio personal y directo consiste en que solamente podrá promover el juicio de amparo, la persona que haya sufrido directamente el agravio y que dicho agravio le esté produciendo, le haya producido o inminentemente le vaya a producir un menoscabo en su esfera jurídica.

4.3.3.- Principio de Definitividad.

El principio de definitividad se encuentra previsto en las fracciones III y IV del artículo 107 constitucional.

¹⁶³ Suprema Corte de Justicia de la Nación, “Manual del Juicio de Amparo”, Ed. Themis, México, 2002, p. 45.

¹⁶⁴ CASTREJÓN GARCÍA, Gabino Eduardo, IDEM, p. 643.

Gabino Eduardo Castrejón señala que el principio de definitividad “*consiste en la exigencia que la Constitución y la ley de Amparo hacen al presunto agraviado para que antes de acudir al amparo promueva los recursos ordinarios de impugnación que tenga a su alcance para modificar o reformar el acto o ley reclamados*”.¹⁶⁵

Ahora bien, como también señala Carlos Arellano García, antes de promoverse el juicio de amparo, debe agotarse el juicio, recurso o medio de defensa legal, mediante el cual pueda impugnarse el acto de autoridad que se reclama en el amparo. Asimismo señala que, conforme al principio de definitividad, la impugnación del acto de autoridad mediante el amparo es concluyente, porque en el amparo se dice la última palabra, después de agotar el recurso, juicio o medio de defensa que pudiera proceder.¹⁶⁶

Finalmente, el manual del Juicio de Amparo de la Suprema Corte de Justicia de la Nación señala que el amparo, al ser un juicio extraordinario y no un recurso, solo procede respecto de actos definitivos, en relación con los cuales no exista recurso alguno cuya interposición pueda dar lugar a la modificación, revocación o anulación del acto reclamado.¹⁶⁷

De lo anterior, podemos entender que el principio de definitividad consiste en que la persona interesada, antes de promover el juicio de amparo, deberá agotar todos los recursos ordinarios y medios de impugnación que procedan conforme a derecho, con los cuales pueda modificar el agravio que le causa el acto de autoridad reclamado.

4.3.4.- Principio de Estricto Derecho.

El principio de estricto derecho se encuentra regulado en la fracción II del artículo 107 constitucional.

Ignacio Burgoa señala que el principio de estricto derecho “*impone una norma de conducta al órgano de control, consistente en que, en los fallos que aborden la cuestión constitucional planteada en un juicio de garantías, solo debe analizar los conceptos de violación expuestos en la demanda respectiva, sin formular*

¹⁶⁵ IBIDEM, p. 644.

¹⁶⁶ ARELLANO GARCÍA, Carlos, IDEM, p. 372

¹⁶⁷ Suprema Corte de Justicia de la Nación, IDEM, p. 46.

consideraciones de inconstitucionalidad de los actos reclamados que no se relacionen con dichos conceptos.

Asimismo, señala que el juzgador de amparo no tiene libertad para apreciar todos los posibles aspectos inconstitucionales del acto reclamado, sino que está constreñido a ponderar únicamente aquellos que se traten en la demanda de garantías a título de conceptos de violación”.¹⁶⁸

Por otra parte, Carlos Arellano García señala que el principio de estricto derecho “*exige que el juzgador de amparo limite la función jurisdiccional a resolver sobre los actos reclamados y conceptos de violación hechos valer en la demanda, sin hacer consideraciones de inconstitucionalidad o ilegalidad que no haya planteado el quejoso*”.¹⁶⁹

Finalmente, el Manual del Juicio de amparo de la Suprema Corte de Justicia de la Nación señala con respecto a este principio, que el juzgador del juicio de amparo tiene que limitarse a valorar la constitucionalidad del acto reclamado a la luz de los conceptos de violación, exclusivamente.¹⁷⁰

De lo anterior nosotros podemos decir que el principio de estricto derecho consiste en que el juzgador del juicio de amparo solamente debe resolver sobre la inconstitucionalidad de los conceptos de violación que hizo valer el quejoso en la demanda de amparo, aun cuando el propio juzgador considere que existen cuestiones de inconstitucionalidad no planteadas por el quejoso.

4.3.5.- Principio de Suplencia de la Queja Deficiente.

El principio de suplencia de la queja deficiente se encuentra previsto en la fracción II del artículo 107 constitucional.

Carlos Arellano García, define el principio de suplencia de la queja deficiente como “*una institución jurídica en virtud de la cual se faculta al juzgador de amparo para otorgar la protección de la justicia federal a un quejoso, cuya demanda o cuyos agravios en revisión adolecían de omisiones, errores o imperfecciones*”.

¹⁶⁸ BURGOA ORIHUELA, Ignacio, IDEM, p. 297.

¹⁶⁹ ARELLANO GARCÍA, Carlos, IDEM, p. 385.

¹⁷⁰ Suprema Corte de Justicia de la Nación, IDEM, p. 47.

Asimismo señala que el error consistente en la cita equivocada de un precepto que contiene una garantía individual es suplencia de la queja, pues hay una imperfección y una autorización legal para que el juzgador, al fallar, perfeccione la queja con la eliminación de la falla.

Por último, el mismo autor señala que la suplencia de la queja opera a iniciativa del propio juzgador, aunque no hay impedimento legal para que el quejoso en el amparo, en el que proceda la suplencia de la queja, solicite que se supla la deficiencia de la queja, sin señalar específicamente algún punto en el que pudiera operar la suplencia de la queja.¹⁷¹

Nos otros podemos entender el principio de suplencia de la queja deficiente como aquel principio por el cual, el juzgador del juicio de amparo tiene la facultad de corregir y perfeccionar las omisiones, errores e imperfecciones de la demanda de amparo promovida por el quejoso.

4.3.6.- Principio de Relatividad de las Sentencias.

El principio de relatividad de las sentencias, también llamado “Fórmula Otero”, se encuentra previsto en la fracción II del artículo 107 constitucional.

Carlos Arellano García señala, en relación a este principio que la sentencia de amparo que se dicte, en sus puntos resolutive, ha de abstenerse de hacer declaraciones generales y ha de limitarse a conceder el amparo y protección de la justicia federal al quejoso que instauró la demanda de amparo, respecto del acto o ley de la autoridad responsable que constituyo la materia del amparo, sin abarcar otras autoridades que no fueron parte, ni otros actos reclamados que no fueron ventilados en el amparo.

Asimismo, señala que la sentencia, al ser un acto jurídico, el fallo no debe trascender a sujetos que no participaron en el litigio y no afecte situaciones que no se llevaron a la controversia.¹⁷²

Por su parte, Gabino Eduardo Castrejón García señala que el principio de relatividad de las sentencias de amparo consiste en que *“la sentencia que se dicte en un juicio de garantías no podrá hacer decoraciones generales de*

¹⁷¹ ARELLANO GARCÍA, Carlos, IDEM, p. 388.

¹⁷² IBIDEM, p. 393.

*inconstitucionalidad o ilegal y solamente limitarse a amparar y proteger al quejoso que hizo valer la demanda respecto de la ley o acto de la autoridad responsable que constituyó la materia y fin de la demanda de amparo”.*¹⁷³

Finalmente, el Manual del Juicio de Amparo de la Suprema Corte de Justicia de la Nación señala que en dicho principio, las sentencias solo surten efectos en relación con las personas que promovieron el juicio, jamás respecto de otros.¹⁷⁴

Nosotros podemos entender el principio de relatividad de las sentencias de amparo como aquel que exige al juzgador del juicio de amparo a limitarse a amparar y proteger al quejoso que promovió el juicio de amparo y jamás respecto de otros.

4.4.- AMPARO DIRECTO.

4.4.1.- Procedencia del Amparo Directo.

El juicio de amparo directo encuentra su fundamento legal en el artículo 158 de la Ley de Amparo, en relación con las fracciones V y VI del artículo 107 constitucional.

De acuerdo al artículo 158 de la Ley de Amparo, el amparo directo es competencia de los Tribunales Colegiados de Circuito, y procede contra sentencias definitivas o laudos y resoluciones que pongan fin al juicio, dictados por tribunales judiciales, administrativos o del trabajo, respecto de los cuales no proceda ningún recurso ordinario por el que puedan ser modificados o revocados, ya sea que la violación se cometa en ellos o que, cometida durante el procedimiento, afecte a las defensas del quejoso, trascendiendo al resultado del fallo, y por violaciones de garantías cometidas en las propias sentencias, laudos o resoluciones indicados.

Sólo será procedente el juicio de amparo directo contra sentencias definitivas o laudos y resoluciones que pongan fin al juicio, dictados por tribunales civiles, administrativos o del trabajo, cuando sean contrarios a la letra de la ley aplicable al caso, a su interpretación jurídica o a sus principios generales de Derecho a falta

¹⁷³ CASTREJÓN GARCÍA, Gabino Eduardo, IDEM, p. 646.

¹⁷⁴ Suprema Corte de Justicia de la Nación, IDEM, p. 45.

de ley aplicable, cuando comprendan acciones, excepciones o cosas que no hayan sido objeto del juicio, o cuando no las comprendan todas, por omisión o negación expresa.¹⁷⁵

Ahora bien, el artículo 159 de la Ley de Amparo prevé que en los juicios seguidos ante tribunales civiles, administrativos o del trabajo, se considerarán violadas las leyes del procedimiento y que se afectan las defensas del quejoso las siguientes:

- Cuando no se le cite al juicio o se le cite en forma distinta de la prevenida por la ley;
- Cuando el quejoso haya sido mala o falsamente representado en el juicio de que se trate;
- Cuando no se le reciban las pruebas que legalmente haya ofrecido, o cuando no se reciban conforme a la ley;
- Cuando se declare ilegalmente confeso al quejoso, a su representante o apoderado;
- Cuando se resuelva ilegalmente un incidente de nulidad;
- Cuando no se le concedan los términos o prórrogas a que tuviere derecho con arreglo a la ley;
- Cuando sin su culpa se reciban, sin su conocimiento, las pruebas ofrecidas por las otras partes, con excepción de las que fueren instrumentos públicos;
- Cuando no se le muestren algunos documentos o piezas de autos de manera que no pueda alegar sobre ellos;
- Cuando se le desechen los recursos a que tuviere derecho con arreglo a la ley, respecto de providencias que afecten partes substanciales de procedimiento que produzcan indefensión.
- Cuando el tribunal judicial, administrativo o del trabajo, continúe el procedimiento después de haberse promovido una competencia, o cuando el juez, magistrado o miembro de un tribunal del trabajo impedido o recusado, continúe conociendo del juicio, salvo los casos en que la ley lo faculte expresamente para proceder.

Las violaciones a las leyes del procedimiento sólo podrán reclamarse en la vía de amparo al promoverse la demanda contra la sentencia definitiva, laudo o resolución que ponga fin al juicio.

¹⁷⁵ LEY DE AMPARO, <http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LAmp.pdf>

4.4.2.- Partes en el Juicio de Amparo Directo.

Retomando los principios constitucionales del amparo, la fracción I del artículo 107 constitucional establece que el juicio de amparo se seguirá siempre a instancia de parte agraviada, teniendo tal carácter quien aduce ser titular de un derecho o de un interés legítimo individual o colectivo,

Con relación a lo anterior, el artículo 4° de la Ley de Amparo establece que el juicio de amparo únicamente puede promoverse por la parte a quien perjudique la ley, el tratado internacional, el reglamento o cualquier otro acto que se reclame y sólo podrá seguirse por el agraviado, por su representante legal o por su defensor.

Ahora bien, de acuerdo al artículo 5° de la Ley de Amparo, son partes en el juicio de amparo:

I.- El agraviado o agraviados

II.- La autoridad o autoridades responsables;

III.- El tercero o terceros perjudicados, pudiendo intervenir con ese carácter:

- a) La contraparte del agraviado.
- b) El ofendido o las personas que, conforme a la ley, tengan derecho a la reparación del daño.
- c) La persona o personas que hayan gestionado en su favor el acto contra el que se pide amparo.

IV.- El Ministerio Público Federal, quien podrá intervenir en todos los juicios e interponer los recursos que señala la ley.

De acuerdo al artículo 11 de la Ley de Amparo, es autoridad responsable la que dicta, promulga, publica, ordena, ejecuta o trata de ejecutar la ley o el acto reclamado.

4.4.3.- Plazo para su Interposición.

De acuerdo al artículo 21 de la Ley de Amparo, el término para la interposición de la demanda de amparo será de quince días. Dicho término se contará desde el día siguiente al en que haya surtido efectos, conforme a la ley del acto, la notificación al quejoso de la resolución o acuerdo que reclame; al en que haya tenido conocimiento de ellos o de su ejecución, o al en que se hubiese ostentado sabedor de los mismos.

Ahora bien, el artículo 22 establece que dicho plazo puede modificarse de acuerdo a los siguientes supuestos:

- En los casos en que a partir de la vigencia de una ley, ésta sea reclamable en la vía de amparo, el término para la interposición de la demanda será de treinta días.
- Los actos que importen peligro de privación de la vida, ataques a la libertad personal, deportación, destierro, cualquiera de los actos prohibidos por el artículo 22 de la Constitución, o la incorporación forzosa al servicio del ejército o armada nacionales. En estos casos la demanda de amparo podrá interponerse en cualquier tiempo.
- En los casos en que el acto de autoridad combatible mediante demanda de amparo consista en acuerdo de la Secretaría de Relaciones Exteriores favorable a la extradición de alguna persona reclamada por un Estado extranjero, el término para interponerla será siempre de 15 días.
- Cuando se trate de sentencias definitivas o laudos y resoluciones que pongan fin al juicio, en los que el agraviado no haya sido citado legalmente para el juicio, dicho agraviado tendrá el término de noventa días para la interposición de la demanda, si residiera fuera del lugar del juicio, pero dentro de la República, y de ciento ochenta días, si residiera fuera de ella.

El cómputo de los términos en el juicio de amparo, conforme a lo previsto por el artículo 24 de la Ley de Amparo, se sujetará a las reglas siguientes:

- Comenzará a correr desde el día siguiente al en que surta sus efectos la notificación, y se incluirá en ellos el día del vencimiento.
- Los términos se contarán por días naturales, con exclusión de los inhábiles; excepción hecha de los términos en el incidente de suspensión, los que se contarán de momento a momento;
- Para la interposición de los recursos, los términos correrán para cada parte desde el día siguiente a aquel en que para ella haya surtido sus efectos la notificación respectiva.

Por último, el artículo 25 prevé que cuando alguna de las partes resida fuera del lugar del juzgado o tribunal que conozca del juicio o del incidente de suspensión, se tendrán por hechas en tiempo las promociones si aquella deposita los escritos u oficios relativos, dentro de los términos legales, en la oficina de correos o telégrafos que corresponda al lugar de su residencia.

4.4.4.- Autoridad Competente.

El juicio de amparo directo es competencia del Tribunal Colegiado de Circuito que corresponda, en los términos establecidos por las fracciones V y VI del artículo 107 constitucional.

Ahora bien, el artículo 163 de la Ley de Amparo señala que la demanda de amparo contra una sentencia definitiva, laudo o resolución que ponga fin al juicio, dictado por tribunales judiciales, administrativos o del trabajo, deberá presentarse por conducto de la autoridad responsable que lo emitió. Esta tendrá la obligación de hacer constar al pie del escrito de la misma, la fecha en que fue notificada al quejoso la resolución reclamada y la de presentación del escrito, así como los días inhábiles que mediaron entre ambas fechas.

Finalmente, el artículo 169 prevé que, al dar cumplimiento a todos los requisitos establecidos por la ley, la autoridad responsable remitirá la demanda, la copia que corresponda al Ministerio Público Federal y los autos originales al Tribunal Colegiado de Circuito, dentro del término de tres días. Al mismo tiempo rendirá su informe con justificación, y dejará copia en su poder de dicho informe.¹⁷⁶

4.4.5.- Suspensión del Acto Reclamado.

La suspensión del acto reclamado se encuentra prevista en la fracción X del artículo 107 constitucional, el cual establece que *“Los actos reclamados podrán ser objeto de suspensión en los casos y mediante las condiciones que determine la ley reglamentaria, para lo cual el órgano jurisdiccional de amparo, cuando la naturaleza del acto lo permita, deberá realizar un análisis ponderado de la apariencia del buen derecho y del interés social.*

Dicha suspensión deberá otorgarse respecto de las sentencias definitivas en materia penal al comunicarse la promoción del amparo, y en las materias civil, mercantil y administrativa, mediante garantía que dé el quejoso para responder de los daños y perjuicios que tal suspensión pudiere ocasionar al tercero interesado.

¹⁷⁶ IBIDEM.

La suspensión quedará sin efecto si éste último da contragarantía para asegurar la reposición de las cosas al estado que guardaban si se concediese el amparo y a pagar los daños y perjuicios consiguientes”.¹⁷⁷

En relación a lo dispuesto por el artículo 107 constitucional, el Artículo 170 de la ley de amparo prevé que en los juicios de amparo de la competencia de los Tribunales Colegiados de Circuito, la autoridad responsable decidirá sobre la suspensión de la ejecución del acto reclamado con arreglo al artículo 107 de la Constitución, sujetándose a las disposiciones de la ley.

El artículo 172 de la Ley de Amparo establece que cuando la sentencia reclamada imponga la pena de privación de la libertad, la suspensión surtirá el efecto de que el quejoso quede a disposición del Tribunal Colegiado de Circuito competente, por mediación de la autoridad que haya suspendido su ejecución, la cual podrá ponerlo en libertad caucional si procediere.

Cuando se trate de sentencias definitivas o de resoluciones que pongan fin al juicio, dictadas en juicios del orden civil o administrativo, el artículo 173 establece que la suspensión se decretará a instancia del agraviado, y surtirá efecto si se otorga caución bastante para responder de los daños y perjuicios que pueda ocasionar al tercero.

Por su parte, el artículo 175 establece que cuando la ejecución o la inexecución del acto reclamado pueda ocasionar perjuicios al interés general, la suspensión se concederá o negará atendiendo a no causar esos perjuicios. En estos casos la suspensión surtirá sus efectos sin necesidad de que se otorgue fianza.

Por último, el artículo 176 prevé que las cauciones a que se refieren los juicios del orden civil o administrativo se harán efectivas ante la misma autoridad responsable, tramitándose el incidente de liquidación correspondiente.¹⁷⁸

¹⁷⁷ CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS, IDEM.

¹⁷⁸ LEY DE AMPARO, IDEM.

4.5.- AMPARO INDIRECTO.

4.5.1.- Procedencia del Amparo Indirecto.

La procedencia del amparo indirecto encuentra su fundamento legal en el artículo 114 de la Ley de Amparo, en relación con la fracción VII del artículo 107 constitucional

El artículo 114 de la Ley de Amparo establece que el amparo se pedirá ante el Juez de Distrito:

- a) Contra leyes federales o locales, tratados internacionales, reglamentos expedidos por el Presidente de la República de acuerdo con la fracción I del artículo 89 constitucional, reglamentos de leyes locales expedidos por los gobernadores de los Estados, u otros reglamentos, decretos o acuerdos de observancia general, que por su sola entrada en vigor o con motivo del primer acto de aplicación, causen perjuicios al quejoso:
- b) Contra actos que no provengan de tribunales judiciales, administrativos o del trabajo.
- c) Contra actos de tribunales judiciales, administrativos o del trabajo ejecutados fuera de juicio o después de concluido. Si se trata de actos de ejecución de sentencia, sólo podrá promoverse el amparo contra la última resolución dictada en el procedimiento respectivo, pudiendo reclamarse en la misma demanda las demás violaciones cometidas durante ese procedimiento, que hubieren dejado sin defensa al quejoso.
- d) Contra actos en el juicio que tengan sobre las personas o las cosas una ejecución que sea de imposible reparación.
- e) Contra actos ejecutados dentro o fuera de juicio, que afecten a personas extrañas a él, cuando la ley no establezca a favor del afectado algún recurso ordinario o medio de defensa que pueda tener por efecto modificarlos o revocarlos, siempre que no se trate del juicio de tercería;
- f) Contra leyes o actos de la autoridad federal o de los Estados, en los casos de las fracciones II y III del artículo 1o. de la ley de amparo; siendo estos por leyes o actos de la autoridad federal, que vulneren o restrinjan la soberanía de los Estados o por leyes o actos de las autoridades de éstos, que invadan la esfera de la autoridad federal.
- g) Contra las resoluciones del Ministerio Público que confirmen el no ejercicio o el desistimiento de la acción penal.

4.5.2.- Partes en el Juicio de Amparo Indirecto.

Remontándonos a lo establecido por el artículo 5° de la Ley de Amparo, son partes en el juicio de amparo:

I.- El agraviado o agraviados

II.- La autoridad o autoridades responsables.

III.- El tercero o terceros perjudicados, pudiendo intervenir con ese carácter:

- a) La contraparte del agraviado.
- b) El ofendido o las personas que, conforme a la ley, tengan derecho a la reparación del daño.
- c) La persona o personas que hayan gestionado en su favor el acto contra el que se pide amparo.

IV.- El Ministerio Público Federal, quien podrá intervenir en todos los juicios e interponer los recursos que señala la ley.

De acuerdo al artículo 11 de la Ley de Amparo, es autoridad responsable la que dicta, promulga, publica, ordena, ejecuta o trata de ejecutar la ley o el acto reclamado.

4.5.3.- Plazo para su Interposición.

El Artículo 21 de la Ley de Amparo prevé que el término para la interposición de la demanda de amparo será de quince días. Dicho término se contará desde el día siguiente al en que haya surtido efectos, conforme a la ley del acto, la notificación al quejoso de la resolución o acuerdo que reclame; al en que haya tenido conocimiento de ellos o de su ejecución, o al en que se hubiese ostentado sabedor de los mismos.

Ahora bien, para efectos del amparo indirecto, la fracción I del Artículo 22 prevé que en los casos en que a partir de la vigencia de una ley, ésta sea reclamable en la vía de amparo, el término para la interposición de la demanda será de treinta días.

El cómputo de los términos en el juicio de amparo, conforme a lo previsto por el artículo 24 de la ley de amparo, se sujetará a las reglas siguientes:

- Comenzará a correr desde el día siguiente al en que surta sus efectos la notificación, y se incluirá en ellos el día del vencimiento.
- Los términos se contarán por días naturales, con exclusión de los inhábiles; excepción hecha de los términos en el incidente de suspensión, los que se contarán de momento a momento;
- Para la interposición de los recursos, los términos correrán para cada parte desde el día siguiente a aquel en que para ella haya surtido sus efectos la notificación respectiva.

Por su parte, el artículo 25 prevé que cuando alguna de las partes resida fuera del lugar del juzgado o tribunal que conozca del juicio o del incidente de suspensión, se tendrán por hechas en tiempo las promociones si aquella deposita los escritos u oficios relativos, dentro de los términos legales, en la oficina de correos o telégrafos que corresponda al lugar de su residencia.

4.5.4.- Autoridad Competente.

El juicio de amparo indirecto se interpondrá ante el Juez de Distrito bajo cuya jurisdicción se encuentre el lugar en que el acto reclamado se ejecute o trate de ejecutarse, en términos de lo establecido por la fracción VII del artículo 107 constitucional.

4.5.5.- Suspensión del Acto Reclamado.

El artículo 122 de la ley de amparo prevé que en los casos de la competencia de los Jueces de Distrito, la suspensión del acto reclamado se decretará de oficio o a petición de la parte agraviada

Procede la suspensión de oficio en los casos siguientes:

- a) Cuando se trate de actos que importen peligro de privación de la vida, deportación o destierro o alguno de los prohibidos por el artículo 22 de la Constitución Federal;
- b) Cuando se trate de algún otro acto, que, si llegare a consumarse, haría físicamente imposible restituir al quejoso en el goce de la garantía individual reclamada.

La suspensión se decretará de plano en el mismo auto en que el juez admita la demanda, comunicándose sin demora a la autoridad responsable, para su inmediato cumplimiento.

Los efectos de la suspensión de oficio únicamente consistirán en ordenar que cesen los actos que directamente pongan en peligro la vida, permitan la deportación o el destierro del quejoso o la ejecución de alguno de los actos prohibidos por el artículo 22 constitucional. Tratándose de los referentes a la imposible restitución al quejoso en el goce de la garantía individual reclamada, serán los de ordenar que las cosas se mantengan en el estado que guarden, tomando el juez las medidas pertinentes para evitar la consumación de los actos reclamados.

Fuera de los casos en los que la suspensión del acto reclamado procede de oficio, el artículo 124 prevé que la suspensión se decretará cuando concurren los requisitos siguientes:

- a) Que la solicite el agraviado;
- b) Que no se siga perjuicio al interés social, ni se contravengan disposiciones de orden público.
- c) Que sean de difícil reparación los daños o perjuicios que se causen al agraviado con la ejecución del acto.

El juez de Distrito, al conceder la suspensión, procurará fijar la situación en que habrán de quedar las cosas y tomará las medidas pertinentes para conservar la materia del amparo hasta la terminación del juicio.

El artículo 125 establece que en los casos en que es procedente la suspensión pero pueda ocasionar daño o perjuicio a tercero, se concederá si el quejoso otorga garantía bastante para reparar el daño e indemnizar los perjuicios que con aquélla se causaron si no obtiene sentencia favorable en el juicio de amparo. Dicha suspensión quedará sin efecto si el tercero da, a su vez, caución bastante para restituir las cosas al estado que guardaban antes de la violación de garantías y pagar los daños y perjuicios que sobrevengan al quejoso, en el caso de que se le conceda el amparo.

Ahora bien, conforme a lo dispuesto por el Artículo 130 de la ley de amparo, en los casos en que proceda la suspensión y existiera peligro inminente de que se ejecute el acto reclamado con notorios perjuicios para el quejoso, el juez de Distrito, con la sola presentación de la demanda de amparo, podrá ordenar que las

cosas se mantengan en el estado que guarden hasta que se notifique a la autoridad responsable la resolución que se dicte sobre la suspensión definitiva, tomando las medidas que estime convenientes para que no se defrauden derechos de tercero y se eviten perjuicios a los interesados.

Una vez promovida la suspensión, el juez de Distrito pedirá informe previo a la autoridad responsable, quien deberá rendirlo dentro de veinticuatro horas.

Transcurrido dicho término, con informe o sin él, se celebrará la audiencia dentro de setenta y dos horas, , en la fecha y hora que se hayan señalado en el auto inicial, en la que el juez podrá recibir únicamente las pruebas documental o de inspección ocular que ofrezcan la partes, las que se recibirán desde luego; y oyendo los alegatos del quejoso, del tercero perjudicado, si lo hubiera, y del Ministerio Público, el juez resolverá en la misma audiencia, concediendo o negando la suspensión o lo que fuere procedente.

El informe previo se concretará a expresar si son o no ciertos los hechos que se atribuyen a la autoridad que lo rinde, y que determinen la existencia del acto que de ella se reclama, y, en su caso, la cuantía del asunto que lo haya motivado.

La falta de informes establece la presunción de ser cierto el acto que se estima violatorio de garantías, para el solo efecto de la suspensión.

Ahora bien, en materia fiscal, de acuerdo a lo establecido por el artículo 135 de la ley de amparo, cuando el amparo se pida contra el cobro de contribuciones y aprovechamientos, podrá concederse discrecionalmente la suspensión del acto reclamado, la que surtirá efectos previo depósito del total en efectivo de la cantidad a nombre de la Tesorería de la Federación o la de la entidad federativa o municipio que corresponda, depósito que tendrá que cubrir el monto de las contribuciones, aprovechamientos, multas y accesorios que se lleguen a causar, asegurando con ello el interés fiscal.

Si se realizó embargo por las autoridades fiscales, y los bienes embargados son suficientes para asegurar la garantía del interés fiscal, el contribuyente no tendrá que realizar el depósito en efectivo.

En los casos en que la suspensión sea procedente, se concederá en forma tal que no impida la continuación del procedimiento en el asunto que haya motivado el acto reclamado, hasta dictarse resolución firme en él; a no ser que la continuación de dicho procedimiento deje irreparablemente consumado el daño o perjuicio que pueda ocasionarse al quejoso.

Finalmente, el artículo 141 establece que, cuando al presentarse la demanda no se hubiese promovido el incidente de suspensión, el quejoso podrá promoverlo en cualquier tiempo, mientras no se dicte sentencia ejecutoria.¹⁷⁹

¹⁷⁹ IBIDEM.

CONCLUSIONES:

1. Primeramente, nada ni nadie puede actuar fuera de lo establecido por la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en base al principio de supremacía constitucional previsto por el artículo 133 constitucional. Es decir, ninguna ley de carácter general o reglamento puede ir más allá o en contra de lo establecido por la propia constitución política, sino que siempre deben ajustarse y actuar conforme a lo que la Carta Magna establece.
2. Cuando alguna Ley de carácter general, en su contenido, prevea disposiciones que contraríen lo dispuesto por la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, éstas deberá considerarse como inconstitucional y, por lo tanto, se considera que transgreden los derechos fundamentales de los gobernados.
3. Nuestra Carta Magna, como vimos en nuestra investigación, prevé en su contenido garantías individuales que tutelan y protegen a los gobernados en sus derechos inherentes. Tales son las garantías de seguridad jurídica tuteladas en los artículos 14 y 16 constitucionales, y las cuales tienen por objeto brindar certeza jurídica a los gobernados de que el Estado actuará de conformidad al texto constitucional, respetando y observando dichas garantías a favor de los gobernados.
4. Así como los gobernados cuentan con una serie de derechos y garantías tuteladas por la constitución, estos también tienen a su cargo una serie de obligaciones implícitas, que deberán cumplir y respetar para el adecuado funcionamiento del Estado. Una de estas obligaciones es la contribución al gasto público de federación, la cual está prevista en el propio texto de nuestra Carta Magna y, la cual, los gobernados tendrán la obligación de cumplir.
5. El Derecho Fiscal es el encargado de regular las controversias surgidas entre el Estado y los gobernados, en materia de contribuciones destinadas al gasto público de la federación. Esta rama del derecho establece normas y mecanismos a los cuales las autoridades fiscales deberán ajustarse para exigir legalmente el correcto cumplimiento de las obligaciones fiscales a cargo de los contribuyentes.

6. Como vimos en nuestra investigación, uno de los mecanismos previstos por el Código Fiscal de la Federación y a los cuales deben ajustarse las autoridades fiscales para determinar legalmente contribuciones a cargo de los contribuyentes, son las facultades de comprobación, las cuales deberán ser llevadas a cabo por dichas autoridades para poder determinar si el contribuyente, los responsables solidarios o los terceros relacionados con éste han cumplido con las disposiciones fiscales.
7. Para que la autoridad administrativa pueda solicitar cualquier tipo de documentos por parte de los contribuyentes, así como para determinar cualquier tipo de contribución, deberá llevar a cabo el ejercicio de sus facultades de comprobación, mismas que se encuentran fundadas en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación. De no ser así, cualquier acto fuera de éstas, se deberá considerar ilegal.
8. Las facultades de comprobación, deben estar siempre precedidas de una notificación, la cual se hará saber personalmente al contribuyente, con el objeto de que este tenga la certeza jurídica de que, en efecto, es él quien debe dar cumplimiento a la obligación fiscal, así como para tener certeza de que la autoridad fiscal está actuando conforme a lo dispuesto en la ley.
9. Para que la autoridad fiscal pueda iniciar el ejercicio de sus facultades de comprobación, deberá iniciar ya sea con una orden de visita domiciliaria, solicitud de informes, datos y documentos, en caso de tratarse de una revisión de escritorio, o bien, una orden de verificación en materia de comprobantes fiscales.
10. Como hemos visto, los artículos 41-A y 41-B del Código Fiscal de la Federación prevén en su contenido que las autoridades fiscales podrán solicitar a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, datos, informes o documentos adicionales a los contribuyentes que consideren necesarios para aclarar la información asentada en las declaraciones de pago provisional o definitivo, sin que se considere que dichas autoridades inician el ejercicio de sus facultades de comprobación, pudiendo ejercerlas en cualquier momento.
11. El contenido de los artículos 41-A y 41-B del Código Fiscal de la Federación debe ser considerado inconstitucional, ya que claramente causan una afectación en los derechos de los contribuyentes y transgreden sus

garantías individuales, principalmente la garantía de seguridad jurídica prevista en el artículo 16 constitucional, consistente en que *“Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento”*; asimismo la consistente en que *“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”*. En consecuencia, va en contra de la Constitución aquella disposición que lleve implícitas facultades de comprobación y que no se encuentre contenida en el artículo 42 del Código Federal Tributario.

12. Por lo anterior, los artículos 41-A y 41-B del Código Fiscal de la Federación deben ser considerados inconstitucionales.

PROPUESTAS:

1. Decretar la inconstitucionalidad de los artículos 41-A y 41-B del Código Fiscal de la Federación ya que su contenido transgrede la garantía de seguridad jurídica tutelada por los artículos 14 y 16 constitucionales, asimismo lo dispuesto por el artículo 42 del mismo Código Fiscal de la Federación.
2. Derogar los artículos 41-A y 41-B del Código Fiscal de la Federación en virtud de que la solicitud de informes, datos, documentos y visitas de verificación constituyen actos que ya se encuentran regulados por el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación.

BIBLIOGRAFÍA

- FUNDACIÓN TOMÁS MORO, Diccionario Jurídico Espasa, Ed. Espasa, Madrid, 1994.
- BECERRA BAUTISTA, José, Diccionario Jurídico Mexicano, Ed. Porrúa, Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, México, 1995.
- ARTEAGA NAVA, Elisur, Derecho Constitucional, Tercera Edición, Ed. Oxford, México, 2008.
- TENA RAMÍREZ, Felipe, Derecho Constitucional Mexicano, Ed. Porrúa, México, 1961.
- IZQUIERDO MUCIÑO, Martha Elba, Garantías Individuales, Segunda Edición, Ed. Oxford, México, 2007.
- MARTÍNEZ MORALES, Rafael, Garantías Constitucionales, Primera Edición, IURE Editores, México, 2007.
- BURGOA ORIHUELA, Ignacio, Las Garantías Individuales, Ed. Porrúa, México, 1983.
- SÁNCHEZ BRINGAS, Enrique, Derecho Constitucional, Ed. Porrúa, México, 1995.
- OVALLE FAVELA, José, Teoría General del Proceso, Sexta Edición, Ed. Oxford, México, 2005.

- DICCIONARIO DE LA REAL ACADEMIA ESPAÑOLA

- RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl, Derecho Fiscal, Segunda Edición, Ed. Oxford, México, 1998.

- ARRIOJA VIZCAÍNO, Adolfo, Derecho Fiscal, Ed. Themis, México, 2004.

- YANOME YESAKI, Mauricio, Compendio de Derecho Fiscal, Primera Edición, Ed. Porrúa, México, 2009.

- CARRASCO IRIARTE, Hugo, Derecho Fiscal Constitucional, Ed. Oxford, México, 1993.

- CASTREJÓN GARCÍA, Gabino Eduardo, Derecho Administrativo II, Tercera Edición, Cárdenas Velasco Editores, México, 2006.

- CASTREJÓN GARCÍA, Gabino Eduardo, Derecho Administrativo Constitucional, Segunda Edición, Cárdenas Velasco Editores, México, 2006.

- CASTREJÓN GARCÍA, Gabino Eduardo, Derecho Procesal Administrativo, Tercera Edición, Cárdenas Velasco Editores, México, 2007.

- MARGÁIN MANAUTOU, Emilio, La Constitución y Algunos Aspectos del Derecho Tributario Mexicano, Universidad Autónoma de San Luis Potosí, San Luis Potosí, 1967.

- DELGADILLO LUIS, Humberto, Principios de Derecho Tributario, Cuarta Edición, Ed. LIMUSA, México, 2003.

- JIMÉNEZ GONZÁLEZ, Antonio, Lecciones de Derecho Tributario, Ed. Thompson, México, 2002.
- LATAPÍ RAMÍREZ, Mariano, Introducción al Estudio de las Contribuciones, McGraw-Hill Interamericana Editores, Academia Mexicana de Investigación Fiscal, México, 1999.
- SERRA ROJAS, Andrés, Derecho Administrativo, Primer Curso, Ed. Porrúa, México, 2003.
- ACOSTA ROMERO, Miguel, Teoría General del Derecho Administrativo, Ed. Porrúa, México, 2000.
- GUTIÉRREZ Y GONZÁLEZ, Ernesto, Derecho Administrativo y Derecho Administrativo al Estilo Mexicano, Ed. Porrúa, México, 2003.
- FERNÁNDEZ SAGARDI, Augusto, Código Fiscal de la Federación Comentarios y Anotaciones, Ed. Gasca, México, 2004.
- MARTÍNEZ MORALES, Rafael I., Derecho Administrativo 1er. Y 2°. Cursos, Ed. Oxford, México, 2000.
- MARGÁIN MANAUTOU, Emilio, Facultades de Comprobación Fiscal, Ed. Porrúa, México, 2011.
- MARGÁIN MANAUTOU, Emilio, El Recurso Administrativo en México, Ed. Porrúa, México, 2008.

- SERRA ROJAS, Andrés, Derecho Administrativo, Segundo Curso, Ed. Porrúa, México, 2001.
- ACOSTA ROMERO, Miguel, Derecho Administrativo Especial Volumen II, Ed. Porrúa, México, 1999.
- BARRERA GARZA, Oscar, Compendio de Amparo, Ed. Porrúa, México, 2010.
- BURGOA ORIHUELA, Ignacio, El Juicio de Amparo, Trigésima Novena Edición, Ed. Porrúa, México, 2002.
- ARELLANO GARCÍA, Carlos, El Juicio de Amparo, Octava Edición, Ed. Porrúa, México 2003.
- SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, Manual del Juicio de Amparo, Editorial Themis, México, 2002.

REVISTAS.

- RUIZ PÉREZ, Tomás, Aspectos Legales de las Visitas Domiciliarias Fiscales, Revista del Tribunal Fiscal del Estado de México, primer número extraordinario, México, 1978.
- Revista Prontuario de Actualización Fiscal, “Cierre Fiscal 2009”, Revisión de Gabinete, la Otra Manera de Comprobación Fiscal Distinta de la Visita Domiciliaria, Segunda Quincena de Diciembre 2009.

- Revista Prontuario de Actualización Fiscal, “Resolución de Facilidades Administrativas 2008”, Visita Domiciliaria para Verificar la Expedición de Comprobantes Fiscales, Primera Quincena de Junio 2008.

LEGISLACIÓN

- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, <http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/1.pdf>.
- Ley de Amparo, <http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LAmp.pdf>
- Código Fiscal de la Federación, <http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/8.pdf>.
- Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, <http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LFPCA.pdf>.
- Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, http://normatecainterna.sep.gob.mx/work/models/normateca/Resource/222/3/imagenes/ley_organica_tribunal_federal_justicia_fiscal_administrativa.pdf.

OTRAS FUENTES

- Legislación Fiscal y su Interpretación por el Poder Judicial de la Federación 2011, Suprema Corte de Justicia de la Nación, DVD, México, 2011.
- http://www.scjn.gob.mx/Transparencia/Lists/Becarios/Attachments/84/Becarios_084.pdf- 21-noviembre-2012 22:20 hrs.