

**VIOLACIÓN DE DERECHOS
FUNDAMENTALES CON LA CLAUSURA
FISCAL EN MÉXICO***

**FUNDAMENTAL RIGHTS INFRINGEMENT
ON MEXICAN FISCAL CLOSURE**

**VIOLAÇÃO DOS DIREITOS FUNDAMENTAIS
COM O ENCERRAMENTO FISCAL NO
MÉXICO**

Mario Jesús Aguilar Camacho^a

macamach57@gmail.com

Fecha de recepción: 28 de septiembre de 2017

Fecha de revisión: 04 de octubre de 2017

Fecha de aceptación: 05 de octubre de 2017

RESUMEN

En el año 2011 hubo una trascendental reforma jurídica estructural en México: la incorporación en la Constitución del concepto de los derechos humanos. La reforma constitucional en el artículo primero consigna que “Todas las autoridades, en el ámbito de sus competencias, tienen la obligación de promover, respetar, proteger y garantizar los derechos humanos...”

Una norma secundaria, Código Fiscal de la Federación, contempla a la clausura fiscal como “*sanción preventiva*”, lo cual, además de que evidencia una notoria falta de técnica legislativa, es ostensiblemente inconstitucional y viola derechos fundamentales del contribuyente, como son el debido proceso y la garantía de audiencia, entre otros. Dicha figura jurídica aparece con un origen cuestionado y su aplicación pende cual “espada de Damocles” sobre el deudor fiscal. Aquí se analiza el tema en varias de sus aristas y se propone una solución.

** Este artículo de reflexión surge del desarrollo de temas controvertidos en la impartición de la materia Teoría de la Contribución en la Maestría en Fiscal de la Universidad de Guanajuato, así como de la materia Hermenéutica del Derecho Fiscal impartida en la Maestría en Fiscal de la Universidad DeLaSalle Bajío, así como de la práctica forense. Forma parte de un texto por publicar Teoría de las sanciones administrativas.*

a. Doctor en Derecho por la Universidad Panamericana (México), licenciado en Derecho por la Universidad de Guanajuato (México). Especialista en administración de empresas, derechos humanos y sociales, así como en políticas públicas. Consultor jurídico y de negocios. Director del Departamento de Estudios Culturales, Demográficos y Políticos en el campus Celaya – Salvatierra de la Universidad de Guanajuato. Es Responsable del Capítulo Contabilidad, Auditoría y Fiscal de la Academia de Ciencias Administrativas. .

MISIÓN JURÍDICA

Revista de Derecho y Ciencias Sociales

Bogotá, D.C. (Colombia)

Colaboradores Externos Internacionales

Núm. 14 Año 2018

Enero - Junio, pp. 47- 66

ISSN 1794-600X

PALABRAS CLAVE

Clausura fiscal, derechos fundamentales, sanciones administrativas.

ABSTRACT

In the year 2011 there was a trascendental juridical structural reform in Mexico: the incorporation in the Constitution of the concept of Human Rights. The constitutional reform in the first article orders that "all the authorities, in the limit of their competence, have the duty to promote, to respect, to protect and to guarantee the Human Rights..."

A secondary rule, Fiscal Code of the Federation, contemplates the fiscal closing as "preventative punishment", which, moreover it proves a well-known lack of legislative technique, it is ostensibly unconstitutional and it violates the taxpayer's fundamental rights, as the proper process and the audience right, among other things. That legal form shows up with a questionable origin and its application is pending as the "Damocles sword", about the tax debtor. Here it analyzes the topic in several of their edges and it proposes a solution.

KEY WORDS

Fiscal closing, Fundamental Rights, Administrative punishments.

RESUMO

Em 2011, houve uma reforma legal estrutural transcendental no México: a incorporação na Constituição do conceito de direitos humanos. A reforma constitucional do primeiro artigo afirma que todas as autoridades, no âmbito de suas competências, têm a obrigação de promover, respeitar, proteger e garantir os direitos humanos.

Um regulamento secundário, o Código Fiscal da Federação, prevê o fechamento fiscal como "sanção preventiva", que, além de evidenciar uma notável falta de técnica legislativa, é ostensivamente inconstitucional e viola os direitos fundamentais do contribuinte, como o devido processo legal. e a garantia de audiência, entre outros. Esta figura legal aparece com uma origem questionada e sua aplicação está pendurada como "espada de Dâmocles" no devedor fiscal. Aqui o assunto é analisado em várias de suas bordas e uma solução é proposta.

PALAVRAS-CHAVE

Fechamento fiscal, direitos fundamentais, sanções administrativas

INTRODUCCIÓN

Las Constituciones democráticas modernas contienen dos tipos o categorías de normas. En la primera calidad se citan las normas que se refieren a la organización, estructura y funcionamiento de los órganos del poder público, constituyen la llamada parte orgánica; es decir, allí se contemplan las atribuciones y su distribución, con los límites y alcances del poder del Estado. En la segunda tipología se incluyen las normas que limitan el poder estatal frente a las personas que integran la entidad estatal; esta es la parte dogmática en que se contemplan los derechos fundamentales.¹ En la Constitución mexicana aparecen además obligaciones; una de ellas, la tributaria.

Así, se puede decir que la obligación tributaria primigenia encuentra su fundamento en la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM), la cual indica que es obligación de los mexicanos contribuir a los gastos públicos de la Federación, Ciudad de México, Estado y Municipio de su residencia, en la forma que dispongan las leyes de la materia.

Se atribuye al Congreso Legislativo de la Federación, en la fracción séptima del artículo 73 CPEUM, ser el órgano federal encargado de imponer las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto. De lo anterior, discurre que la potestad tributaria es exclusiva del órgano legislativo, pues los impuestos sólo se establecen por las leyes y únicamente el Congreso de la Unión puede legislar en materia impositiva en el ámbito federal.

La facultad de determinar, recabar, determinar y administrar las contribuciones se le otorga al titular del órgano del Poder Ejecutivo, quien lo concretiza a través de su órgano auxiliar denominado Administración Pública; ésta a su vez, delega tal facultad en un ente público al que doctrinariamente conocemos como "fisco", mismo que será -de acuerdo con el principio de residencia fijado en el artículo 31, fracción IV CPEUM- de

1. JÍMENEZ GIL, William. *Entre reglas y principios*. Revista Misión Jurídica, Vol. 1, No. 1, 2008, p.p. 15 -50.

carácter federal, estatal, de la Ciudad de México o municipal. De este ordenamiento normativo deriva el vínculo jurídico entre el órgano fiscalizador, sujeto activo y el contribuyente, sujeto pasivo.

En esa línea de ideas, las autoridades hacendarias federales practican visitas domiciliarias en forma permanente para revisar que el contribuyente cumpla con la obligación de expedir comprobantes fiscales digitales por internet CFDI en sus establecimientos abiertos al público en general.²

La facultad de la autoridad para llevar a cabo estas visitas domiciliarias se encuentra asentada en la fracción V del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación (CFF). Además, dicho ordenamiento previene, en la fracción VI del artículo 49 CFF, el cual estipula que si con motivo de la visita domiciliaria, las autoridades detectan incumplimientos a las disposiciones fiscales, se procederá a formular la resolución correspondiente. Es relevante señalar que el artículo 83 CFF, indica que son infracciones relacionadas con la obligación de llevar contabilidad, siempre que sean descubiertas en el ejercicio de las facultades de comprobación:

VII. No expedir, no entregar o no poner a disposición de los clientes los comprobantes fiscales digitales por Internet de sus actividades cuando las disposiciones fiscales lo establezcan, o expedirlos sin que cumplan los requisitos señalados en este Código, en su Reglamento o en las reglas de carácter general que al efecto emita el Servicio de Administración Tributaria, así como no atender el requerimiento previsto en el quinto párrafo del artículo 29 de este Código, para proporcionar el archivo electrónico del comprobante fiscal digital por Internet...

IX. Expedir comprobantes fiscales digitales por Internet asentando la clave del registro federal de contribuyentes de persona distinta a la que adquiere el bien o el servicio o a la que contrate el uso o goce temporal de bienes.

Por su parte, el Artículo 84 CFF, indica que a quien cometa las infracciones relacionadas con la obligación de llevar contabilidad a que se refiere el artículo 83,

2. Los resultados del último Censo Económico del INEGI, indican que de cada 100 empresas mexicanas 96 son micro y contribuyen con el 40.6% del empleo, aportando el 15% del PIB. Tomado el 10 de diciembre de 2012, de la página electrónica <http://www.inegi.org.mx/default.aspx>

se le impondrán sanciones, específicamente la multa. Ahora bien, para el caso de reincidencia se contempla para estos ilícitos la sanción de “*clausura preventiva*”. Y este es el tema a desarrollar.

La disposición normativa que contempla la clausura fiscal, al enmarcarla como una “*sanción preventiva*”, además de que evidencia una notoria falta de técnica legislativa, se puede afirmar que con este doble e irregular tratamiento, dicha figura jurídica aparece con un origen paradójico, que ha sido y es sobradamente cuestionado por su naturaleza y en su aplicación -como sanción y como medida preventiva-. Vale decir que toda sanción es una consecuencia jurídica, pero jamás se aplica esta como una prevención, sino como un efecto. Las sanciones y las medidas preventivas, aunque comparten una misma raíz -ambas son instrumentos coactivos-, por lo demás, difieren entre sí en sus elementos, formalidades, requisitos y finalidades particulares.

En términos generales, se debe decir que como sanción, la clausura administrativa -a la cual, como especie, pertenece o debería pertenecer la clausura fiscal- y aparece regulada por varias leyes administrativas; de igual manera, en varios casos se le trata como una medida preventiva; lo mismo, se le considera en su aplicación como medida de seguridad; aunque también es atribuida como un acto derivado de la facultad administrativa de “*policía*”. Ninguna de estas consideraciones opera para el caso, pero ese tema será tratado en otra ocasión.

Para el desarrollo de esta obra se considera únicamente el análisis de las conductas tipificadas como infracciones que vienen contempladas en el artículo 84 CFF. No se han tomado los otros casos de aplicación de la clausura fiscal (artículo 86-F del CFF. La Ley Aduanera (LAD) tiene prevista la imposición de la clausura fiscal en varias disposiciones: artículos 187, en sus fracciones XIII y XIV, y 121), pues se considera que este asunto es de sobra ilustrativo-pues es, además, el caso más recurrente- para demostrar la inconstitucionalidad de la aplicación de dicha *sanción preventiva*. Bagaje normativo que es ostensiblemente inconstitucional, pues viola el principio del debido proceso, la garantía de audiencia, además de otros derechos fundamentales.

En apoyo de lo dicho hasta aquí, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido, mediante tesis aislada, que el

ordenamiento legal que considera la facultad de las autoridades para clausurar establecimientos, transgrede la garantía de audiencia consagrada en el artículo 14 CPEUM, mismo que establece:

*Nadie podrá ser privado de la vida, 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.*³

Lo anterior se sostiene sobre los siguientes argumentos: 1. El ordenamiento que establece la clausura fiscal como sanción no prevé la posibilidad de que el visitado controvierta y desvirtúe las irregularidades plasmadas en el acta de visita –salvo en el mismo momento del levantamiento del acta de infracción, el cual es inmediatamente continuado con la ejecución de la sanción- que sirve de sustento para la imposición de la indicada acción punitiva, cuya determinación, alcance y aplicación queda al arbitrio de la autoridad visitadora. 2. No se otorga al contribuyente la oportunidad de probar y alegar lo que a su derecho convenga, apegándose al debido proceso; es decir que se le permita aportar pruebas a su favor y exponer argumentos y razones que nieguen la validez de los de la acusación, antes del cierre de la negociación que hace la autoridad visitadora.

Aquí la irregularidad constitucional y de legalidad, es que el agente que personifica el acto de autoridad, la persona o personas que elaboran el dictamen de infracciones que originan la aplicación de la clausura, es o son las mismas que juzgan la gravedad de la conducta infractora y aplican la sanción, en un mismo acto.

Anticipadamente se aclara que la aplicación de la clausura fiscal como sanción no implica conductas que originen una infracción de índole gubernativa o de policía, para que se imponga *in situ*, como sería la aplicación de la multa, el arresto o el trabajo a favor de la comunidad, previstas para los casos en que exista un riesgo debido a causas de seguridad, salubridad y moralidad sociales o públicas, previstas de acuerdo a la interpretación jurisprudencial en el artículo 21 CPEUM.

3. **Localización:** Novena Época. Instancia: Segunda Sala. Fuente: *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo: XIV, Julio de 2001. Tesis: 2a. CIV/2001 Página: 505 Materia: Constitucional, Administrativa. Tesis aislada.*

PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN

Debe precisarse que, la imposición de la clausura fiscal como sanción sólo procede en los casos de reincidencia; se aplica la sanción, y sobre acto consumado se brinda la oportunidad de desvirtuar lo señalado y sancionado por los agentes visitadores. Por eso mismo se puede afirmar que la autoridad visitadora, al resolver y aplicar la clausura fiscal, se convierte en juez, parte y ejecutora de la sanción.

De igual manera, la clausura fiscal establecida en el artículo 84 CFF es una manifestación de la potestad sancionadora del Estado y está incluida dentro del denominado orden penal constitucional. Vale señalar que en su aplicación, al no atender ni seguir las directrices y límites jurídicos orientadores del sistema normativo, y no apegarse a los principios del Derecho Administrativo Sancionador, ni a los principios del Derecho Penal, requisitos que señala la doctrina jurisprudencial para su tratamiento e imposición, se le considera como un acto legislativo que violenta la Constitución, pues compele derechos fundamentales.

En esa tesitura, la clausura como acto coactivo del Estado constituye un acto privativo, ya que produce como efecto la disminución o menoscabo del derecho de posesión que el contribuyente ejerce sobre su local, establecimiento o lugar clausurado. Por lo tanto, la clausura como sanción violenta el derecho humano de la libertad de trabajo, industria o comercio que desarrolla el afectado dentro de este sitio.

Finalmente, se asegura que la imposición de la clausura fiscal atiende a fines prácticos de ejemplaridad. Esto es un argumento sobradamente incongruente, pues la clausura fiscal, con el cierre de establecimientos, viene acompañada de una disminución en la recaudación de la Administración Pública en su tarea tributaria.

El sellar y sajar fuentes de trabajo, así sea temporal, deprime el mercado laboral y frena la estabilidad, lo cual atenta contra la estrategia prioritaria de abatir el desempleo y fomentar el crecimiento económico del país.

METODOLOGÍA

Es una revisión de la literatura doctrinal, jurisprudencial y normativa. Se emplea la

hermenéutica jurídica para realizar el análisis crítico y obtener la base argumentativa propositiva.

1. POTESTAD SANCIONADORA ADMINISTRATIVA DEL ESTADO

Debido a su propia esencia, la sanción es considerada como un concepto jurídico importante, de gran relieve, pero de carácter secundario y contingente; en este contexto, la sanción es un concepto jurídico no esencial, no necesario, y sí evitable.

En principio, se debe señalar que tal estatus respecto de la sanción deriva del análisis del vínculo jurídico, en el cual se puede o no presentar el cumplimiento de las obligaciones, contenido de la norma, o sea la conducta ilícita, para que se produzcan las consecuencias jurídicas; y vale decir que una de tales consecuencias jurídicas puede ser la sanción.

Desde una perspectiva de sentido amplio, se considera como sanción administrativa a toda aquella retribución negativa dispuesta por el ordenamiento jurídico como consecuencia de la realización de una conducta ilícita considerada como una infracción administrativa⁴

En esta dirección, cualquier otro perjuicio o situación desfavorable impuesta a un administrado que no venga expresamente señalado como sanción por el ordenamiento jurídico y atribuido como consecuencia a la comisión de una infracción, se convierte en un acto coactivo, pero no en una sanción propiamente dicha; pues, sin infracción no puede existir, o no procederá, sanción administrativa en términos estrictos.⁵

Las sanciones pueden ser de muy diverso tipo. De acuerdo a su vínculo personal, las sanción administrativa se clasifica en: Disciplinaria o interna, y 2. Correctiva o externa. Hablando del tópico de la sanción correctiva externa, esta se segmenta en: 1. Las sanciones provenientes de leyes administrativas, propiamente dichas;

y 2. Las sanciones por las infracciones de los reglamentos gubernativos y de policía.

Las sanciones provenientes de leyes administrativas en el ámbito federal, referidas a normas de contenido punitivo, las podemos catalogar en: 1. Sanciones contenidas en la Ley Federal de Procedimiento Administrativo; y 2. Sanciones administrativas incluidas en otras leyes diferentes a la Ley Federal de Procedimiento Administrativo.

En el caso de la clausura fiscal, esta figura jurídica queda fuera de las denominadas Sanciones contenidas en la Ley Federal de Procedimiento Administrativo, pues su artículo 1º las excluye literalmente hablando:

Artículo 1...Este ordenamiento no será aplicable a las materias de carácter fiscal...Para los efectos de esta Ley sólo queda excluida la materia fiscal tratándose de las contribuciones y los accesorios que deriven directamente de aquéllas.

2. LA POTESTAD PUNITIVA FISCAL

Apunta Miguel Ángel García Domínguez que: "La potestad punitiva fiscal, es un complemento necesario de la potestad punitiva estatal, tendiente al seguimiento de la precepción del tributo."⁶

La acción coactiva del Estado se manifiesta en el ámbito fiscal con diversos fines, tales como el de evitar prácticas evasoras; o bien, con un propósito intimidatorio para aquellos particulares que no cumplan con la obligación en las formas y tiempos requeridos; también puede tener un propósito disuasivo o correctivo para aquellos que pretendan evadir el cumplimiento de sus obligaciones tributarias; o bien represivo, para quienes ya incumplieron.

En ese orden de ideas, la potestad tributaria queda implícita en la ley impositiva, la cual contiene la facultad del Estado para imponer contribuciones de manera general, a cargo de los gobernados, y la facultad para determinar, de manera particular a cada contribuyente, las cargas específicas que le corresponden. De igual

4. SUAY RINCÓN, José, *Sanciones Administrativas*, Publicaciones del Real Colegio de España en Bolonia, 1989, p.55.

5. BERMÚDEZ SOTO, Jorge. *Elementos para definir las Sanciones Administrativas*. Revista Chilena de Derecho, Número Especial, 1998, pp. 323-334.

6. GARCÍA DOMÍNGUEZ, Miguel Ángel, *Derecho Fiscal-Penal*. Derecho Fiscal-Penal, 1ª edición, México, Porrúa, 1994. p.31.

manera, las normas tributarias contemplan las consecuencias que traerá aparejado el incumplimiento de sus disposiciones; una de éstas puede consistir en la sanción económica, y en algunos casos obligar a reparar el daño o forzar el cumplimiento de las obligaciones formales.

Por su parte, el Diccionario Jurídico Mexicano describe la voz: “SANCIONES TRIBUTARIAS.

I. Es la consecuencia jurídica de la infracción tributaria, de lo ilícito fiscal, es decir, de la violación del orden jurídico fiscal, configura la pena, reacción o represión del sistema jurídico al incumplimiento de sus normas.

II. la sanción tributaria presupone:

1. La existencia de una obligación.

2. El cumplimiento de la obligación preexistente.

3. La tipificación del incumplimiento.

4. El establecimiento de una sanción al incumplimiento tipificado...

II. las sanciones fiscales se clasifican en administrativas, cuando corresponden a transgresiones de menor importancia y las impone una autoridad administrativa, consistiendo generalmente en multa; en penales, cuando corresponden a trasgresiones de mayor trascendencia y las aplica una autoridad judicial, que puede consistir en privación de la libertad.

V. La facultad de imponer sanciones fiscales corresponde, conforme con el a. 73, frac. XXI de nuestra C, al Congreso de la Unión, que establece que el Congreso tiene facultades “para definir los delitos y faltas contra la Federación y fijar los castigos que por ellos deban imponerse”, el único límite en la determinación de monto de las sanciones fiscales administrativas, es que la multa no debe ser excesiva...⁷

3. CLAUSURA

El Diccionario de la Real Academia señala que clausura: “es el acto solemne con que se terminan o suspenden las deliberaciones de un

7. UNAM-III, Diccionario Jurídico Mexicano, México, Porrúa, 2009.

congreso, un tribunal, etcétera. De igual manera, el Diccionario muestra una segunda acepción de clausura: *es un sitio cerrado o corral*”. En ese mismo sentido, el propio texto señala que la voz clausurar significa: *“cerrar, poner fin a la actividad de los organismos políticos, establecimientos científicos, industriales, etc.”⁸*

En la doctrina, Genaro Góngora Pimentel dice que la clausura es un acto administrativo con fines preventivos o sancionadores, originada en el incumplimiento de ciertas normas gubernativas que impide el funcionamiento de un establecimiento y que usualmente se lleva a cabo mediante la colocación de sellos en el inmueble afectado.⁹

Por su parte, Alfonso Nava Negrete, comenta que la clausura “es una sanción administrativa muy efectiva para la autoridad, que consiste en impedir que el infractor de una Ley o reglamento, decreto o acuerdo general, o por desacato a una orden administrativa, siga realizando sus actividades en un establecimiento comercial o industrial, o cualquier otra actividad como la construcción de una casa.”¹⁰

La doctrina jurisprudencial de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha interpretado el acto de clausura fiscal como una sanción o como una medida de seguridad que no viola la constitución. Al respecto se considera la tesis jurisprudencial:

Registro No. 198724. Localización: Novena Época. Instancia: Pleno. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta V, Mayo de 1997. Página: 177. Tesis: P. LXI/97. Tesis Aislada Materia(s): Administrativa, Constitucional. **“VISITAS DOMICILIARIAS. LA CLAUSURA COMO MEDIDA DE SEGURIDAD Y SANCIÓN NO VIOLA EL ARTÍCULO 16 CONSTITUCIONAL, SI EL ACTO DE MOLESTIA CONSTA POR ESCRITO, EN EL QUE SE FUNDE Y MOTIVE LA CAUSA LEGAL DEL PROCEDIMIENTO.** El artículo 16 constitucional, en el párrafo que establece que la autoridad administrativa podrá practicar visitas domiciliarias para cerciorarse de que se han cumplido los reglamentos sanitarios y

8. DICCIONARIO DE LA LENGUA ESPAÑOLA. Real Academia Española. Vigésima Segunda Edición, Madrid, 2009, ver la voz.

9. GÓNGORA PIMENTEL, Genaro. La suspensión en materia administrativa. Porrúa. 7ª ed. México, 2003, p. 41.

10. NAVA NEGRETE Alfonso. Derecho Procesal Administrativo Mexicano. Porrúa, México, 1959, pp. 325-326.

de policía y exigir la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han cumplido las disposiciones fiscales, sujetándose en estos casos a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos, contempla como garantía individual del gobernado, la inviolabilidad del domicilio y la de seguridad jurídica, que delimitan la facultad de la autoridad administrativa para llevar a cabo visitas domiciliarias, pero ello no implica que la autoridad administrativa no pueda practicarlas con el fin de vigilar y asegurarse de que se cumplan las leyes que regulan en general la actividad de los particulares, pues para esto último, basta que cumpla con lo que establece el primer párrafo del artículo 16, o sea, que el acto de molestia conste por escrito, en el que se funde y motive la causa legal del procedimiento. Además, al referirse a reglamentos “sanitarios y de policía”, no se está limitando esa facultad a la aplicación de normas emanadas de la autoridad administrativa en uso de la facultad reglamentaria prevista en la fracción I del artículo 89 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, y que tengan por contenido aspectos relativos a la salud y al orden social, en un sentido meramente administrativo, sino que debe entenderse que se trata de cualquier norma jurídica que otorgue facultades a las autoridades administrativas para regular la conducta de los particulares y cerciorarse de que se ajusta a las normas de orden público aplicables, con la finalidad de prevenir que su actividad atente contra el orden público y el interés social. De ahí que aplicar y ejecutar el contenido de la ley en la esfera administrativa, es una función que está encomendada a la autoridad administrativa, pues incluso se trata de un deber que le impone la Constitución.

Amparo en revisión 1355/95. Inmobiliaria Rama, S.A. de C.V. 6 de enero de 1997. Once votos. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretario: Neófito López Ramos.

El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada el veintidós de abril en curso, aprobó, con el número LXI/1997, la tesis aislada que antecede; y determinó que la votación es idónea para integrar tesis jurisprudencial. México, Distrito Federal, a veintidós de abril de mil novecientos noventa y siete.

Ejecutoria: 1.- **Registro No.** 5017.

Asunto: AMPARO EN REVISIÓN 1355/95.

Promovente: INMOBILIARIA RAMA, S.A. DE

C.V. Localización: 9a. Época; Pleno; S.J.F. y su Gaceta; V, Junio de 1997; Pág. 273.

Sobre esa línea de ideas, impele traer a colación el multicitado argumento expuesto por Margarita Lomelí en su obra Derecho Fiscal Represivo: “ciertamente el poder Legislativo puede, de acuerdo con el citado artículo, establecer en las leyes que expide otras penas distintas a la multa y al arresto hasta de treinta y seis horas, pero tales penas, conforme al mismo artículo, interpretando literalmente como lo hace la Suprema Corte, deberían ser aplicadas por la autoridad judicial y no por la autoridad administrativa, ya que a esta se le limita a aplicar solamente multa o arresto hasta por treinta y seis horas. En cambio el Código Fiscal de la Federación faculta a las autoridades fiscales para ordenar y ejecutar clausura, lo que contraría el precepto constitucional de que se trata”¹¹.

Por otra parte, una de las variantes más controvertidas de la clausura administrativa es la figura de la clausura establecida en la ley fiscal como sanción; la cual busca castigar al delincuente, evitar la reincidencia y ejemplarizar a la colectividad, sin fines preponderantemente económicos, al impedir al contribuyente incumplido que disponga de sus bienes inmuebles o al limitarle la realización de determinadas actividades en su negocio o establecimiento, pues con su actividad ha causado un detrimento a los intereses, público o general, que deben prevalecer.

La clausura del negocio, como sanción, la recogía el CFF de 1938 y fue suprimida por el Código de 1966 que entró en vigor el 1º de abril de 1967 y el vigente la recogió a partir de 1991 en el artículo 84 de Código Tributario Federal: “en caso de que el contribuyente sea reincidente en no expedir comprobante de sus actividades.”¹²

4. LA VISITA DOMICILIARIA Y LA CLAUSURA FISCAL EN EL ARTÍCULO 21 CPEUM

Una clausura es un acto consumado, en cuanto al hecho de la puesta de los sellos en una negociación; es de tracto sucesivo porque sus

11. LOMELÍ CEREZO, Margarita, *Derecho Fiscal Represivo*. México, Porrúa, 2002, p. 51.

12. MARGAIN MANAUTOU, Emilio. *Nociones de Política Fiscal*. Porrúa, México, 2010, p. 217.

efectos se extienden en el tiempo, todo aquél que dura la clausura. El cierre del negocio no requiere de la realización de actos posteriores o de actos futuros para causar perjuicio al afectado. El objeto sobre el que incide la clausura es un bien inmueble, establecimiento o local de negocios. Y se produce una afectación sobre el derecho de propiedad del titular.

La clausura proviene de un acto de policía. Jorge Fernández Ruiz expone que “conforme a sus acepciones, el vocablo policía se interpreta como un conjunto de ordenamientos jurídicos encaminados a mantener el orden público del Estado; en otro sentido, significa cuerpo encargado de velar por el mantenimiento del orden público y la seguridad de la población, y también se refiere a las órdenes de las autoridades: Esta palabra proviene de la voz latina *politia*, que a su vez deriva de la griega *politeia*, que significa ciudadanía, vida pública o administración del Estado”...conviene tener presente el carácter polivalente del término policía para no confundirlo cuando se refiere a una actividad del gobierno, con el de gendarme o agente de la policía, que alude a un cuerpo armado. En el primer sentido se trata de la policía administrativa que significa el poder jurídico de adoptar decisiones para limitar la libertad y propiedad de los particulares¹³

Por su parte, Waline lo plantea a su manera: “En el lenguaje del derecho administrativo, el término “policía” no tiene el mismo sentido que en el lenguaje corriente: es la limitación por una autoridad pública y en el interés público, de una actividad de los ciudadanos, sin dejar de subsistir ésta como una actividad privada; ella es solamente reglamentada. Ella sigue siendo libre en la medida en que no está restringida expresamente por las prescripciones de policía.”¹⁴

Benjamín Villegas Basavilbaso, sostiene que “policía” es “una función administrativa que tiene por objeto la protección de la seguridad, moralidad y salubridad públicas y de la economía pública en cuanto afecta directamente a la primera...”¹⁵ Dice el mismo autor que “Las diferencias entre ambas

nociones serían las siguientes: a) La “policía” es una atribución de la administración, el “poder de policía” una facultad del Congreso. b) El objeto de la “policía” está limitado a la tetralogía “seguridad, moralidad, salubridad, economía,” mientras que el objeto del “poder de policía” es más amplio, comprendiendo todo el bienestar colectivo en general.

Por su trascendencia se cita la interpretación de la doctrina jurisprudencial, emitida por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, quien se pronunció en el siguiente sentido:

POLICÍA, REGLAMENTOS DE. ARTICULO 16, ULTIMO PÁRRAFO DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL. *La palabra “policía” se identifica, generalmente, con el agente de policía cuyas funciones son de vigilancia y defensa social, pero debe tenerse presente que el Estado también se encarga de vigilar la conducta de los particulares a fin de que se ajuste a las normas del orden público; por consiguiente, la función de policía abarca dos aspectos: a) vigilar y mantener la tranquilidad y seguridad social (sentido estricto); y, b) vigilar que los particulares cumplan con lo dispuesto por las normas de orden público (sentido lato). En este orden de ideas, puede afirmarse que el régimen de policía está constituido por disposiciones de carácter restrictivo que aseguran el orden público y, por tanto, comprende el conjunto de facultades que tienen las autoridades administrativas para vigilar la conducta de los particulares, siempre con la finalidad de asegurar el orden social; sin que, por tanto, pueda decirse que el artículo 16 constitucional alude exclusivamente a la “policía” en sentido estricto. Consecuentemente, si las autoridades administrativas pueden practicar visitas domiciliarias para cerciorarse de que se han cumplido los “reglamentos de policía”, debe entenderse que en la disposición relativa de la Ley Fundamental se alude al reglamento de policía en un sentido lato, comprendiendo, por tanto, a todas aquéllas disposiciones legales que otorguen facultades a las autoridades administrativas para vigilar la conducta de los particulares y cerciorarse de que se ajusta a las normas de orden público aplicables, previniendo así la alteración de dicho orden.*¹⁶

13. FERNÁNDEZ RUIZ Jorge, *Derecho Administrativo y Administración Pública, México, Porrúa-UNAM, 2006, pp. 115 y ss.*

14. WALINE, Marcel, *Droit Administratif*, 9^è ed. Sirey, París, 1963, p. 637.

15. VILLEGAS BASAVILBASO, Benjamín. *Tratado de Derecho Administrativo*. TEA, Buenos Aires, 1952, t. V. pp. 11, 56, 76-88.

16. Registro No. 232434. Localización: Séptima Época. Instancia: Pleno. Fuente: Semanario Judicial de la Federación. 163-168 Primera Parte. Página: 115. Tesis Aislada. Materia(s):

De la tesis citada se advierte que la llamada actividad administrativa de *policía* no se limita exclusivamente a las tareas ceñidas por la concepción típica de la doctrina que se engloba en aspectos de la seguridad, la salubridad y la moralidad sociales y públicas -y que hogaño incluye a la economía pública-; sino que abarca también la potestad de supervisión y vigilancia tendientes a mantener en general el bienestar colectivo establecido en las normas jurídicas.

La clausura fiscal surge de un acto de la Administración Pública: la visita domiciliaria. Debido a los bienes jurídicamente tutelados que pudieran afectarse con su imposición, la visita domiciliaria requiere un tratamiento constitucional y legal estrictamente apegado a derecho por parte de la autoridad ejecutora. Las visitas domiciliarias a cargo de la autoridad fiscal, como órgano del Poder Ejecutivo-, quedan contempladas dentro de la potestad revisora o comprobatoria de la Administración Pública, la cual deriva de las facultades previstas por el artículo 42 CFF.

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

En el caso de la visita domiciliaria, origen una clausura fiscal, se está en presencia del poder o acto de policía de la Administración Pública. Por su parte, nuestro máximo tribunal, en la ejecutoria que dio lugar a la tesis:

Constitucional, Administrativa. tomo 163-168, primera parte, Pág. 115. Amparo en revisión 7212/79. Nacional de Dulces, S.A. de C.V. 3 de agosto de 1982. Mayoría de dieciocho votos. Disidente: Santiago Rodríguez Roldán. Ponente: María Cristina Salmorán de Tamayo.

Registro No. 173256. Localización: Novena Época. Instancia: Primera Sala. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XXV, Febrero de 2007. Página: 652.

Tesis: 1a. XXVII/2007

Tesis Aislada. Materia(s): Administrativa
LAS INFRACCIONES FISCALES SE RIGEN POR LOS PRINCIPIOS DEL DERECHO ADMINISTRATIVO SANCIONADOR Y POR LAS GARANTÍAS DEL DERECHO PENAL, EN LO QUE RESULTEN APLICABLES. *Las infracciones fiscales constituyen la vulneración del conjunto de normas que regulan el cumplimiento de las obligaciones fiscales, mientras que las violaciones fiscales se refieren a los preceptos que impongan deberes formales o sustanciales, por lo que su única diferencia se encuentra en la sanción aplicable, ya sean penas pecuniarias o privativas de libertad, lo cual determina que se esté en presencia de una infracción o de un delito. En esta línea de ideas, resulta evidente que las sanciones establecidas en el Código Fiscal de la Federación para el incumplimiento de una obligación formal o sustancial guardan una gran similitud con las penas, toda vez que ambas tienen lugar como reacción frente a lo antijurídico; de lo que se sigue que la infracción fiscal propiamente establecida por el legislador por el incumplimiento de las obligaciones formales debe atender a los principios del derecho administrativo sancionador y, en la medida que resulten aplicables a las garantías del derecho penal. Amparo directo en revisión 1521/2006. Felipe Rosas Carpio. 18 de octubre de 2006. Cinco votos. Ponente: Sergio A. Valls Hernández. Secretaria: Paola Yaber Coronado.*

Lo anterior se entiende en el sentido de que, si bien, la clausura fiscal como sanción tiene un régimen jurídico propio, su aplicación no escapa a los principios del derecho administrativo sancionador y, como señala el Más Alto Tribunal "...en la medida que resulten aplicables a las garantías del derecho penal".

Por otra parte, el artículo 21 CPEUM establece: *"Compete a la autoridad administrativa la aplicación de sanciones por las infracciones de los reglamentos gubernativos y de policía, las que únicamente consistirán en multa, arresto hasta por treinta y seis horas o en trabajo a favor de la comunidad..."*

En una interpretación literal y estricta, las autoridades administrativas única y exclusivamente tendrían facultad para “castigar” las infracciones que se comentan a los Reglamentos Gubernativos y de Policía, es decir, para imponer las sanciones pecuniarias y corporales a que se refiere la disposición de nuestra Ley Fundamental.

Sin embargo, en una exégesis distinta y variable, y no precisamente opuesta, pero sí de sentido diverso y más amplio, se pueden citar los contenidos del artículo 22 CPEUM que disponen distintas sanciones administrativas:

Artículo 22...*No se considerará confiscación la aplicación de bienes de una persona cuando sea decretada para el pago de multas o impuestos, ni cuando la decrete una autoridad judicial para el pago de responsabilidad civil derivada de la comisión de un delito. Tampoco se considerara confiscación el decomiso que ordene la autoridad judicial de los bienes en caso de enriquecimiento ilícito en los términos del artículo 109, la aplicación a favor del Estado de bienes asegurados que causen abandono en los términos de las disposiciones aplicables, ni la de aquellos bienes cuyo dominio se declare extinto en sentencia...*

Ahora bien, una interpretación constitucional por parte de la jurisprudencia, no restrictiva para la autoridad administrativa, fue asentada en registros de épocas sucesivas para dejar claramente establecida como constitucional la aplicación por parte del Ejecutivo de sanciones administrativas distintas a la multa y al arresto.

En ese tenor, las resoluciones anteriores a las de la novena época no son lo suficientemente claras y profundas, y sobre ese aspecto, el tribunal en pleno de la SCJN actual ha precisado el *quid iuris* de la cuestión en la siguiente tesis de jurisprudencia:

Registro No. 198414. Localización: Novena Época. Instancia: Pleno. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. V, Junio de 1997. Página: 142. Tesis: P. XCII/97. Tesis Aislada. Materia(s): Administrativa, Constitucional.

CLAUSURA PREVISTA COMO SANCIÓN POR INFRACCIONES ADMINISTRATIVAS A LEYES. NO ES VIOLATORIA DEL ARTÍCULO 21

CONSTITUCIONAL. *La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en su artículo 21, limita las sanciones que se impongan por infracción a los reglamentos gubernativos y de policía, las que únicamente pueden consistir en multa o arresto; sin embargo, esa limitación no es aplicable tratándose de infracciones administrativas a leyes emanadas del Congreso de la Unión, puesto que son ordenamientos legales de naturaleza jurídica diferente. El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada el cinco de junio en curso, aprobó, con el número XCII/1997, la tesis aislada que antecede; y determinó que la votación es idónea para integrar tesis jurisprudencial. México, Distrito Federal, a cinco de junio de mil novecientos noventa y siete.*

De modo complementario, conviene tener en cuenta también esta otra tesis de jurisprudencia de la novena época:

Registro No. 199461. Localización: Novena Época. Instancia: Pleno. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. V, Febrero de 1997. Página: 120. Tesis: P. XXIV/97. Tesis Aislada. Materia(s): Administrativa, Constitucional

CLAUSURA. LA ESTABLECIDA COMO SANCIÓN EN LA FRACCIÓN VI DEL ARTICULO 84 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, NO INFRINGE LO DISPUESTO EN EL ARTICULO 21 CONSTITUCIONAL. *La fracción VI del artículo 84 del Código Fiscal de la Federación faculta a las autoridades fiscales para imponer, en caso de reincidencia de las infracciones señaladas en las fracciones VII y IX del artículo 83 del propio código, una sanción consistente en la clausura preventiva del establecimiento del contribuyente por un plazo de 3 a 15 días. La citada fracción del artículo 84 del código tributario federal no es contraria al artículo 21 constitucional, que faculta a la autoridad administrativa a sancionar las infracciones a los reglamentos gubernativos y de policía, con multa o arresto hasta de treinta y seis horas. Lo anterior es así, porque la norma constitucional distingue entre la autoridad judicial y la administrativa, asignando a la primera de ellas la potestad de imponer las penas; y a la segunda la de sancionar las faltas a los reglamentos de policía y buen gobierno, pero no se refiere a los actos de la autoridad legislativa, por lo que, para esta última no rige la limitación impuesta por el Constituyente.*

para sancionar exclusivamente con arresto o multa las infracciones a las leyes. Amparo en revisión 1587/94. Almacenes Tokio, S.A. de C.V. 26 de noviembre de 1996. Unanimidad de diez votos. Ausente: Humberto Román Palacios. Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretario: Homero Fernando Reed Ornelas.

El Tribunal en Pleno, en su sesión privada celebrada el diez de febrero en curso, aprobó, con el número XXIV/1997, la tesis aislada que antecede; y determinó que la votación es idónea para integrar tesis jurisprudencial. México, Distrito Federal, a diez de febrero de mil novecientos noventa y siete.

En relación a la fundamentación e individualización de las sanciones administrativas, a partir de 1995 la SCJN ha venido reinterpreto los artículos 21 y 22 CPEUM en materia de sanciones administrativas, de un modo tal que podemos establecer que en su conjunto, el nuevo criterio jurisprudencial de nuestro máximo tribunal busca acotar las facultades sancionadoras de la autoridad administrativa.

Correlacionado con lo anterior, los artículos 109 y 110 CPEUM, en lo que se considera como un acto formalmente legislativo y materialmente jurisdiccional, el Congreso de la Unión podrá aplicar sanciones mediante juicio político. Dichas sanciones son de índole no penal. De igual manera también destaca sobre el tema glosado, lo señalado en la fracción III de dicho ordenamiento, pues menciona la aplicación de sanciones administrativas a los servidores públicos por su inadecuado desempeño en sus empleos, cargos o comisiones: **Artículo 110.** *Podrán ser sujetos de juicio político... Las sanciones consistirán en la destitución del servidor público y en su inhabilitación para desempeñar funciones, empleos, cargos o comisiones de cualquier naturaleza en el servicio público...*

Por lo anterior, que el precitado artículo 21 CPEUM carece de una redacción correcta y se aprecia que la voluntad del legislador es la de extender la facultad sancionadora a toda legislación administrativa. Complementa esta idea lo señalado por el art. 89 CPEUM, fracción I, que faculta y obliga al presidente de la república a ejecutar las leyes, lo que no sería posible sin el poder sancionador.

En tal virtud, se considera necesaria una reforma al artículo 21 CPEUM en la que, además de aclarar su redacción, en el sentido de que se indique expresamente que la autoridad administrativa sí está facultada para sancionar las infracciones a leyes administrativas y no sólo las provenientes de reglamentos; en la misma se incluya textualmente, en la parte referente a la competencia de la misma autoridad, que cuenta con la potestad de imponer otras sanciones distintas de la multa y el arresto, en los casos y con las condiciones que señale la ley.¹⁷

4.1. La clausura fiscal y el derecho al trabajo

La clausura fiscal afecta el derecho fundamental de la libertad de trabajo señalado en el art. 5º constitucional:

Es materia altamente controvertida la aplicación de la clausura fiscal y la afectación temporal por su incidencia en el derecho fundamental contemplado en el artículo 5º CPEUM sobre la libertad y el ejercicio del comercio, se puede, por una parte, señalar que en ponderación interpretativa, el pleno de la SCJN ha sostenido que es más importante que se respeten las disposiciones encaminadas a la recaudación de los ingresos del Estado por ser de interés público, por lo que considera que la clausura no es violatoria del art. 5 Constitucional. A continuación el texto de la tesis:

Registro No. 198415. Localización: Novena época. Instancia: Pleno. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta V, Junio de 1997. Página: 143. Tesis: P. XCI/97. Tesis Aislada. Materia(s): Administrativa, Constitucional.

CLAUSURA PREVISTA COMO SANCIÓN POR INFRACCIONES FISCALES. NO ES VIOLATORIA DEL ARTÍCULO 5o. CONSTITUCIONAL. *Si bien es cierto que la clausura afecta temporalmente el ejercicio del comercio, también lo es que la sociedad está interesada en que se acaten y respeten las disposiciones legales encaminadas a la correcta recaudación de los ingresos del Estado, toda vez que a éste se le encomienda velar por las necesidades colectivas, los derechos sociales y la administración económica para*

17.LOMELÍ CERESO, Margarita, *Derecho Fiscal Represivo. Ob. Cit.*, p. 47.

satisfacerlos y protegerlos, de tal manera que cuando se realizan conductas que pueden llegar a afectar esa recaudación se afectan sus intereses y, por ello, se justifica el impedir temporalmente el ejercicio del comercio, a pesar de que la quejosa afirme que el no expedir comprobantes fiscales o expedirlos sin los requisitos fiscales, no necesariamente implica omisión en el pago de contribuciones, en virtud de que la sanción prevista en el precepto legal reclamado no puede estar sujeta a que la autoridad fiscal realice una auditoría fiscal y constate si se omitieron o no contribuciones. Amparo en revisión 1103/94. Organización Dulcera de Acapulco, S. A. de C. V. 15 de abril de 1997. Mayoría de diez votos; unanimidad en relación con el criterio contenido en esta tesis. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretaria: Guadalupe Robles Denetro...El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada el cinco de junio en curso, aprobó, con el número XCI/1997, la tesis aislada que antecede; y determinó que la votación es idónea para integrar tesis jurisprudencial. México, Distrito Federal, a cinco de junio de mil novecientos noventa y siete.

No obstante lo citado como doctrina jurisprudencial, se puede citar un criterio diametralmente opuesto al anterior, y es el vertido por la Segunda Sala como tesis aislada.

Localización: Novena Época. Instancia: Segunda Sala. Fuente: *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta* Tomo: XIV, Julio de 2001. Tesis: 2a. CIV/2001 Página: 505 Materia: Constitucional, Administrativa. Tesis aislada.

CLAUSURA POR OMISIÓN EN EL CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES FISCALES. LA CIRCUNSTANCIA DE QUE SE DEJE AL ARBITRIO DE LA AUTORIDAD FISCAL LA IMPOSICIÓN DE DICHA SANCIÓN, SIN QUE EN EL ARTÍCULO 49, FRACCIÓN VI, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, VIGENTE EN MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y NUEVE, SE PREVEA A FAVOR DEL CONTRIBUYENTE VISITADO LA OPORTUNIDAD DE DEFENSA PREVIA, TRANSGREDE LA GARANTÍA DE AUDIENCIA. El artículo 84, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación establece que: “... Las autoridades fiscales podrán, además, clausurar preventivamente el establecimiento del contribuyente por un plazo de tres a quince días...” como sanción por la infracción prevista en el artículo 83, fracción VII, del propio ordenamiento,

consistente en la omisión de los contribuyentes de expedir o entregar comprobantes de las actividades fiscales o expedirlos sin los requisitos correspondientes. Dicha sanción constituye un acto privativo, ya que produce como efecto la disminución o menoscabo del derecho de posesión que aquél ejerce sobre el local, establecimiento o lugar clausurado, así como de su derecho a la libertad de trabajo, industria o comercio que desarrolla dentro de ese sitio. Ahora bien, el hecho de que quede al arbitrio de la autoridad fiscal la imposición de la sanción de clausura mencionada, sin que el artículo 49, fracción VI, del ordenamiento legal invocado, prevea la posibilidad de que el visitado controvierta y desvirtúe las irregularidades plasmadas en el acta de visita que sirve de sustento para la imposición de la indicada sanción, transgrede la garantía de audiencia consagrada en el artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pues no otorga al contribuyente la oportunidad de probar y alegar lo que a su derecho convenga antes del ejercicio de tal facultad, cuyo objetivo primordial es el de evitar la reincidencia del contribuyente y no sólo restringir provisionalmente el proceder sancionado. Amparo en revisión 1314/2000. *Gastronómica La Viña, S.A. de C.V.* 25 de mayo de 2001. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Juan Díaz Romero. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretaria: Eva Elena Martínez de la Vega.

Como puede observarse, la posición de la tesis aislada sobre la inconstitucionalidad de la clausura fiscal es clara, firme y definitiva; además se aprecia que su exégesis está sostenida sobre argumentos bien estructurados y sostenibles desde los enfoques jurídico y constitucional y se reitera que la aplicación de dicho sanción constituye un acto privativo, al producir un detrimento del derecho de posesión que ejerce el contribuyente sobre el inmueble clausurado, ya sea este el domicilio fiscal, establecimientos, sucursales, locales; o bien sean muebles, tales como los puestos fijos y semifijos en la vía pública.

4.2. La clausura fiscal y el debido proceso

Emilio Margain Manautou¹⁸ dice que “La clausura del negocio, como sanción, se había

18. MARGAIN MANAUTOU, Emilio. *Nociones de Política Fiscal*.

rechazado por considerarse que con ella no sólo se castigaba al contribuyente sino también al propio fisco, por cuanto que de inmediato disminuía el impuesto que se venía pagando por el tiempo que el negocio dejaba de operar...Creo que es bueno que nuestra hacienda pública federal revise con detenimiento la política fiscal que ha seguido en materia de sanciones y que en ninguna forma ha contribuido a reducir el problema de la evasión fiscal en México.”

Actualmente el CFF, en su artículo 84, contempla la figura jurídica de la clausura fiscal.

Cabe precisar la situación ceñida en cuanto a que la aplicación de esta sanción se contempla exclusivamente para las situaciones de reincidencia por infracciones a cargo de los contribuyentes en sus establecimientos o locales y con base una revisión en visita domiciliaria.

Dice Carlos Alberto Ortega que: “Esta revisión tiene su esencia en el uso de máquinas registradoras de comprobación fiscal (MRCF), que fueron instauradas a principios de la década de los noventa.”¹⁹

En la parte normativa, es sabido que las autoridades fiscales acuden al establecimiento o negociación del contribuyente en ejercicio de su facultad de revisión establecida en el artículo 42 del CFF, la cual, en resumen indica lo siguiente:

Las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes han cumplido con las disposiciones fiscales, estarán facultadas para:

III.- Practicar visitas a los contribuyentes

V.- Practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, a fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de expedición de comprobantes fiscales digitales por Internet y de presentación de solicitudes o avisos en materia del registro federal de contribuyentes...

Atendiendo a esta línea de ordenación, en el artículo 49 del CFF se estipula que, para los efectos de lo dispuesto por la fracción V del art. 42 CFF, las visitas domiciliarias se deben realizar conforme al siguiente procedimiento:

Artículo 49.- Para los efectos de lo dispuesto por la fracción V del artículo 42 de este Código, las visitas domiciliarias se realizarán conforme a lo siguiente:

I. 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.

IV. En toda visita domiciliaria se levantará acta en la que se harán constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones conocidos por los visitadores, en los términos de este código y su reglamento o, en su caso, las irregularidades detectadas durante la inspección.

VI. Si con motivo de la visita domiciliaria a que se refiere este artículo, las autoridades conocieron incumplimientos a las disposiciones fiscales, se procederá a la formulación de la resolución correspondiente. Previamente se deberá conceder al contribuyente un plazo de tres días hábiles para desvirtuar la comisión de la infracción presentando las pruebas y formulando los alegatos correspondientes. 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.

La resolución a que se refiere el párrafo anterior deberá emitirse en un plazo que no excederá de seis meses contados a partir del vencimiento del plazo señalado en el párrafo que antecede.

De lo transcrito se puede dilucidar que en el mencionado artículo 49 CFF se contempla uno de los principios del Derecho Administrativo sancionador. Así, cuando se practica una visita domiciliaria y en ella las autoridades ejecutoras de la inspección advierten la comisión de infracciones, levantan acta circunstanciada en la cual se formula la resolución sobre el incumplimiento a las disposiciones fiscales. Previamente a la aplicación de la sanción, se

Porrúa, México, 2010, p. 217.

19. ORTEGA CARREÓN, Carlos Alberto. *Derecho Fiscal*. Porrúa, México, 2009, pp. 334 y 335.

deberá conceder al contribuyente un plazo de tres días hábiles para desvirtuar la comisión de la infracción presentando las pruebas y formulando los alegatos correspondientes. Con lo anterior se cumple el postulado de debido proceso.

Otro tanto ocurre en el caso de la clausura administrativa: se levanta un acta y con posterioridad a la visita, la norma jurídica regularmente exige que se requiera previamente al infractor para que dentro de un breve plazo cumpla con las obligaciones no satisfechas, o bien para que aporte las probanzas suficientes que demuestren que ya lo hizo; por otro lado, ante la negativa a cumplir con lo exigido o ante la falta de pruebas para acreditar que ya no hay contravención a las disposiciones administrativas respectivas, se puede ordenar la sanción de clausura administrativa para que opere la suspensión de actividades en los negocios, empresas o establecimientos del infractor.

Por su parte, la imposición de la clausura fiscal como sanción sólo procede en los casos de reincidencia; y aquí son los mismos agentes revisores, y durante el mismo acto de visita, quienes aplican la clausura. Con certeza se puede afirmar que, en estas circunstancias, sí se rompen principios y disposiciones jurídico normativas. Por eso mismo se puede aseverar que la autoridad visitadora, al resolver y aplicar la clausura fiscal, se convierte en juez, fiscal y ejecutor de la sanción.

Sobre esa línea de pensamiento es válido argumentar que en este caso, con dicha imposición de la clausura, se conculca la garantía de audiencia y la apariencia de buen derecho. Ello en virtud de que el precepto no contempla la posibilidad de que el contribuyente visitado y sancionado pueda controvertir o desvirtuar el acto de autoridad con posterioridad, y sin que se impongan los sellos de clausura, las irregularidades plasmadas en el acta circunstanciada de visita domiciliaria levantada; por lo que si desea continuar su defensa jurídica, la tendrá que realizar con su inmueble o lugar de negocios clausurado. La disposición normativa solo prevé esta oportunidad de controvertir o desvirtuar la sanción de este tipo en el mismo momento en que se le dé a conocer el dictamen y la resolución del acta levantada *in situ*.

Con los argumentos vertidos hasta aquí, se deduce que la clausura fiscal tiene un tratamiento de naturaleza normativa ajena al ordenamiento

y al sistema jurídico nacional. Precisamente aquí yace lo crítico de la clausura fiscal, pues en su aplicación es un acto legal, pero de dudosa raigambre jurídica y constitucional. Esta consideración se fundamenta en que como acto legislativo violenta la Constitución, ya que la aplicación de esta sanción se rige por su propia disposición, el artículo 84 CFF, en el cual, como se ha observado, no se atiende ni se siguen las directrices y límites jurídicos orientadores del sistema normativo de carácter punitivo, ya que no se apega a los principios del Derecho Administrativo Sancionador, ni a las garantías del Derecho Penal, con lo cual, además se violenta la norma suprema en lo que señala la siguiente jurisprudencia:

Registro No. 173256. Localización: Novena Época. Instancia: Primera Sala. Fuente: *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XXV, Febrero de 2007. Página: 652. Tesis: 1a. XXVII/2007. Tesis Aislada. Materia(s): Administrativa*

LAS INFRACCIONES FISCALES SE RIGEN POR LOS PRINCIPIOS DEL DERECHO ADMINISTRATIVO SANCIONADOR Y POR LAS GARANTÍAS DEL DERECHO PENAL, EN LO QUE RESULTEN APLICABLES.

Las infracciones fiscales constituyen la vulneración del conjunto de normas que regulan el cumplimiento de las obligaciones fiscales, mientras que las violaciones fiscales se refieren a los preceptos que impongan deberes formales o sustanciales, por lo que su única diferencia se encuentra en la sanción aplicable, ya sean penas pecuniarias o privativas de libertad, lo cual determina que se esté en presencia de una infracción o de un delito. En esta línea de ideas, resulta evidente que las sanciones establecidas en el Código Fiscal de la Federación para el incumplimiento de una obligación formal o sustancial guardan una gran similitud con las penas, toda vez que ambas tienen lugar como reacción frente a lo antijurídico; de lo que se sigue que la infracción fiscal propiamente establecida por el legislador por el incumplimiento de las obligaciones formales debe atender a los principios del derecho administrativo sancionador y, en la medida que resulten aplicables a las garantías del derecho penal. Amparo directo en revisión 1521/2006. Felipe Rosas Carpio. 18 de octubre de 2006. Cinco votos. Ponente: Sergio A. Valls Hernández. Secretaria: Paola Yaber Coronado.

En el caso de México, los principios que se aplican al procedimiento administrativo están reconocidos en ordenamientos de carácter tanto supranacional como nacional; y a su vez, están reforzados por disposiciones constitucionales, legales y jurisdiccionales.²⁰ En la propia CPEUM, así como en los tratados internacionales que México ha ratificado y en las leyes de procedimiento administrativo, se encuentran contenidos los principios que sirven de garantía para el administrado dentro del procedimiento administrativo.

Sobre este aspecto, la *Convención Americana sobre Derechos Humanos*²¹, conocida como Pacto de San José, al referir las Garantías Judiciales, contenida en el artículo 8º, establece los lineamientos del llamado “debido proceso legal” o “derecho de defensa procesal”, que consisten en:

Artículo 8. Garantías Judiciales

1 Toda persona tiene derecho a ser oída, con las debidas garantías y dentro de un plazo razonable, por un juez o tribunal competente, independiente e imparcial, establecido con anterioridad por la ley, en la sustanciación de cualquier acusación penal formulada contra ella, o para la determinación de sus derechos y obligaciones de orden civil, laboral, fiscal o de cualquier otro carácter.

México también forma parte de los miembros adheridos al *Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos de Nueva York*, que le compromete a incorporar en su sistema jurídico y por consiguiente al procedimiento administrativo, el principio de la tutela administrativa efectiva, de conformidad con los siguientes preceptos:

Parte II

Artículo 14.1. Todas las personas son iguales ante los tribunales y cortes de justicia. Toda persona tendrá derecho a ser oída públicamente y con las debidas garantías por un tribunal competente, independiente e imparcial, establecido por la ley, en la substanciación de cualquier acusación de carácter penal formulada contra ella o para la

determinación de sus derechos u obligaciones de carácter civil.”²²

Como se colige de su lectura, estos tratados de los cuales México forma parte, obligan a adoptar esta garantía o derecho a la tutela efectiva, misma que es exigible, tanto al Estado como a la administración pública. Esto, aunado a la relevancia que otorga la constitución general de la república a los tratados internacionales en los artículos 1º y 133.²³

En este sentido, viene a colación decir que la culminación del procedimiento administrativo es el acto administrativo decisorio, el cual, como dice Jean-Pierre Ferrier,²⁴ es un acto jurídico unilateral de la administración que se impone a los administrados, cuyo prototipo es la decisión ejecutoria, o sea, la decisión administrativa destinada a los administrados que les reconoce por sí misma derechos, se los deniega o crea a su cargo una obligación, y, además, que es vinculante sin tener que recurrir a formalidades externas a la administración misma, es decir, que no requiere ninguna autorización judicial.²⁵

La eficacia del procedimiento administrativo se concreta en el acto decisorio y conclusivo, la llamada resolución administrativa, considerada como el acto administrativo por antonomasia, por cuanto a través de ella se realiza propiamente la función administrativa que trasciende a la esfera jurídica de los particulares y es consecuencia directa de la eficacia del procedimiento administrativo y producto de la obligatoriedad de la resolución administrativa.

Con base en lo anterior, se puede decir que la clausura fiscal es un acto administrativo decisorio, producto de una resolución, y que su

22. Signado por México y publicado en el Diario Oficial de la Federación el 20 de mayo de 1981.

23. Corona Nakamura, Luis A. y Navarro Rodríguez, Pedro. *Del control difuso al control holístico (133 vs 1º de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos)*, Revista Misión Jurídica, Vol 5, No. 5, 2012, p. 52..

24. FERRIER, Jean-Pierre, “El procedimiento administrativo en Francia”, trad. de David Giles Dubois y Eduardo Gamero Casado, en BARNÉS, Javier (coord.), *El procedimiento administrativo en el derecho comparado*. Civitas, Madrid, 1993, nota 13, pp. 357 y 358.

25. RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl. *Definitividad del procedimiento administrativo fiscal*. Boletín Mexicano de Derecho. Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, Núm. 100, 2011. Tomado el día 22 de mayo de 2011 de la página web: <http://www.juridicas.unam.mx/publica/rev/boletin/cont/100/art/art7.htm>

20. LÓPEZ OLVERA, Miguel Alejandro. *Los principios del procedimiento administrativo*. Tomado el 6 de mayo de 2011 de la página web: <http://www.bibliojuridica.org/libros/4/1594/12.pdf>

21. San José, Costa Rica 7 al 22 de noviembre de 1969. Firmado por México.

imposición requiere un procedimiento apegado estrictamente, no solo a lo vertido por la norma legal, sino que debe estar acorde con los Principios de Derecho Administrativo Sancionador y de las Garantías del Derecho Penal.

La sanción administrativa, formalmente es un acto administrativo y materialmente un acto jurisdiccional; y la cual, para su adecuada formación y eficacia debe estar precedida por una serie de formalidades, requisitos y otros actos intermedios o de trámite bien definidos. Con lo anterior se pretende que la persona infractora tenga la oportunidad de allegarse de los elementos que le permitan ilustrarse sobre los elementos con los cuales guiar su defensa; esto al mismo tiempo constituye una garantía de que la resolución que dicte la autoridad resolutora sea de acuerdo con las normas legales.

Ese conjunto de formalidades y actos que preceden a la resolución que impone un acto administrativo es lo que constituye el procedimiento administrativo, el cual se asemeja en sus principios rectores a las sentencias judiciales, y que integran las bases sistemáticas del procedimiento jurisdiccional. El procedimiento administrativo tiene una importancia relevante cuando el acto que se va a realizar tiene un carácter imperativo, y con él se afectan derechos o bienes de los particulares.

El *debido proceso* es un principio jurídico procesal según el cual toda persona tiene derecho a ciertas garantías mínimas, tendientes a asegurar un resultado justo y equitativo dentro del proceso, a permitirle tener oportunidad de ser oído y a hacer valer sus pretensiones legítimas frente a la autoridad jurisdiccional. Este principio se traslada al Derecho Administrativo y su importancia dentro del procedimiento administrativo comprende diversos aspectos: derecho a ser oído, derecho a ofrecer y producir pruebas, y derecho a una decisión fundada y motivada.

Registro No. 239419. Localización: Séptima Época. Instancia: Tercera Sala. Fuente: *Semanario Judicial de la Federación*. 217-228 Cuarta Parte. Página: 35. Tesis Aislada. Materia(s): Común
AUDIENCIA, GARANTÍA DE. REQUISITOS QUE DEBEN CONTENER LAS LEYES PROCESALES PARA RESPETARLA. De acuerdo con el espíritu

*que anima el artículo 14 constitucional, a fin de que la ley que establece un procedimiento administrativo, satisfaga la garantía de audiencia, debe darse oportunidad a los afectados para que sean oídos en defensa, antes de ser privados de sus propiedades, posesiones o derechos, con la única condición de que se respeten las formalidades esenciales de todo procedimiento. Este debe contener "etapas procesales", las que pueden reducirse a cuatro: una etapa primaria, en la cual se entere al afectado sobre la materia que versará el propio procedimiento, que se traduce siempre en un acto de notificación, que tiene por finalidad que conozca de la existencia del procedimiento mismo y dejarlo en aptitud de preparar su defensa; una segunda, que es la relativa a la dilación probatoria, en que pueda aportar los medios convictivos que estime pertinentes; la subsecuente es la relativa a los alegatos en que se dé oportunidad de exponer las razones y consideraciones legales correspondientes y, por último, debe dictarse resolución que decida sobre el asunto. Amparo en revisión 3074/87. María Guadalupe Cedeño de García de León. 12 de junio de 1987. Cinco votos. Ponente: Victoria Adato Green de Ibarra. Véase: *Semanario Judicial de la Federación*, Séptima Época, Volúmenes 115-120, Primera Parte, página 15, tesis de rubro "AUDIENCIA, GARANTÍA DE, REQUISITOS QUE DEBEN CONTENER LAS LEYES PROCESALES EN RESPETO A LA."*

Las normas de procedimiento no sólo prescriben la forma en que debe actuar la administración y procuran que ésta ejerza sus potestades, atribuciones y prerrogativas, en forma justa, sino que además rigen la conducta del particular dentro del procedimiento administrativo. En este sentido, se puede citar la siguiente tesis:

Registro No. 254190. Localización: Séptima Época. Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito
Fuente: *Semanario Judicial de la Federación*. 82 Sexta Parte. Página: 24. Tesis Aislada. Materia(s): Común
AUDIENCIA, GARANTÍA DE DEBIDO PROCESO. La garantía de audiencia reconocida por el artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, no se contrae a una simple comunicación a la parte afectada para que tenga conocimiento de un acto de

autoridad que pueda perjudicarlo, sino que implica el derecho de poder comparecer ante la autoridad a oponerse a los actos que afecten sus propiedades, posesiones o derechos y a exponer las defensas legales que pudiere tener, para lo cual, obviamente, es necesaria la existencia de un juicio en el que se observen, las formalidades esenciales del procedimiento, como lo expresa claramente el mencionado precepto constitucional, formalidades que están constituidas, de acuerdo con la teoría del proceso, por el emplazamiento para contestar demanda, un período para ofrecer y rendir pruebas y un plazo para presentar alegatos, a efecto de obtener una sentencia que declare el derecho en controversia, todo lo cual no puede ser satisfecho sino a través del debido proceso que exige el mencionado artículo 14 como garantía individual. TRIBUNAL COLEGIADO DEL OCTAVO CIRCUITO. Toca 242/75. Rafael Prieto Torres. 3 de octubre de 1975. Unanimidad de votos. Ponente: Carlos Villegas Vázquez.²⁶

El Nuevo Diccionario Jurídico Mexicano, a través de la aportación de Alfonso Nava Negrete y Enrique Quiroz Acosta, refiere la voz

Procedimiento administrativo: El mejor vehículo legal que tienen las autoridades administrativas para cumplir con la garantía de audiencia prevista en el artículo 14 de la Constitución, es el procedimiento administrativo. En él, la administración antes de pronunciarse y dictar resolución, conoce la realidad completa que examina y oye a los administrados con la amplitud necesaria, recibiendo y valorando las pruebas que estos presentan y analizando las razones de hecho y de derecho que se deduzcan para evitar pretensiones que puedan resultar injustas o ilegales.²⁷

La tónica de Miguel Alejandro López Olvera, comenta que el proceso administrativo constituye una garantía de los derechos de los particulares y asegura la pronta y eficaz satisfacción del interés general, mediante la adopción de medidas y decisiones necesarias, por los órganos de la

administración. Por ello, dicho procedimiento sirve como protección jurídica para el particular.²⁸

Pero, además el proceso administrativo es considerado como una garantía contenida en el artículo 14 constitucional que no solo contempla la obligación de las autoridades administrativas a que se sujeten a la ley, sino también al Poder Legislativo para que en sus leyes establezca un procedimiento adecuado en que se oiga a las partes.

Por lo anterior, el tratamiento de esta figura, la clausura fiscal, queda descalificada como medida preventiva, pues ni es un acto de inminente riesgo a la sociedad, como sucede con el resto de las clausuras administrativas; o que pudiera desaparecer o diluir las pruebas o medios de prueba por parte del contribuyente, como vendría al caso en la aplicación de las medidas preventivas que se presentan en distintas leyes administrativas, tales casos como las sanitarias, ecológicas, protección civil, laborales, etc.

Aquí se trata de una sanción administrativa, en sentido estricto, y no de una sanción con tintes preventivos, sino represivos. Queda, además la patente duda, de por qué el legislador otorga a la autoridad administrativa, determinar la sanción y ejecutar la sanción in situ, entre un mínimo y un máximo, sin oír ni vencer al contribuyente con un debido proceso.

Durante mucho tiempo, la interpretación jurisprudencial, a través de tesis del pleno de la Suprema Corte, así como de los criterios de los tribunales colegiados, ha considerado, que no es obligatorio para las autoridades oír al presunto responsable de infracciones fiscales antes de imponerle una sanción administrativa, ya que la garantía de audiencia puede considerarse satisfecha en virtud de que el afectado puede combatir dicha sanción mediante juicio de nulidad o bien mediante un recurso administrativo. Baste un solo ejemplo, citado a continuación:

Registro No. 198413. Localización: Novena Época. Instancia: Pleno. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta V, Junio

26. Nota: En el Informe de 1975, la tesis aparece bajo el rubro "AUDIENCIA, GARANTÍA DE." **Genealogía:** Informe 1975, Tercera Parte, Tribunales Colegiados de Circuito, página 321.

27. NUEVO DICCIONARIO JURÍDICO MEXICANO. UNAM-Porrúa, ver voz.

28. LÓPEZ OLVERA, Miguel Alejandro. Los principios del procedimiento administrativo. Tomado el 6 de mayo de 2011 de la página web: <http://www.bibliojuridica.org/libros/4/1594/12.pdf>

de 1997. Página: 142. Tesis: P. XCIII/97. Tesis Aislada. Materia(s): Administrativa

CLAUSURA POR INFRACCIONES FISCALES. EL ARTÍCULO 84, FRACCIÓN VI, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, QUE LA PREVEE, NO VIOLA EL ARTÍCULO 14 CONSTITUCIONAL.

La clausura prevista en el artículo 84, fracción VI, del citado código tributario, se aplica a quien cometa la infracción prevista en el artículo 83, fracción VII, del mismo ordenamiento legal, y este último precepto establece que se considerará infracción relacionada con la obligación de llevar contabilidad, siempre que sea descubierta en el ejercicio de las facultades de comprobación, no expedir comprobantes de sus actividades, cuando la ley lo exija, o expedirlos sin los requisitos fiscales, por lo que la garantía de audiencia debe contemplarse, en este caso, en el ejercicio de las facultades de comprobación y no en el precepto que regula sólo la sanción. Por lo tanto, dicho precepto legal no es violatorio del segundo párrafo del artículo 14 constitucional.

Amparo en revisión 1103/94. Organización Dulcera de Acapulco, S. A. de C. V. 15 de abril de 1997. Mayoría de diez votos; unanimidad en relación con el criterio contenido en esta tesis. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretaria: Guadalupe Robles Denetro.

Con otra orientación, el principio de debido proceso se ha colocado como un cimiento jurídico en el ordenamiento jurídico nacional, y ha evolucionado para colocarse como un principio aplicable a todas las materias del derecho, especialmente del Derecho Administrativo Sancionador. Nuestro más Alto Tribunal en Pleno aprobó la siguiente tesis aislada:

Localización: Novena Época. Instancia: Segunda Sala. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo: XIV, Julio de 2001. Tesis: 2a. CIV/2001 Página: 505 Materia: Constitucional, Administrativa. Tesis aislada.

CLAUSURA POR OMISIÓN EN EL CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES FISCALES. LA CIRCUNSTANCIA DE QUE SE DEJE AL ARBITRIO DE LA AUTORIDAD FISCAL LA IMPOSICIÓN DE DICHA SANCIÓN, SIN QUE EN EL ARTÍCULO 49, FRACCIÓN VI, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, VIGENTE EN MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y NUEVE, SE PREVEA A FAVOR DEL CONTRIBUYENTE VISITADO OPORTUNIDAD DE DEFENSA PREVIA,

TRANSGREDE LA GARANTÍA DE AUDIENCIA.

El artículo 84, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación establece que: "... Las autoridades fiscales podrán, además, clausurar preventivamente el establecimiento del contribuyente por un plazo de tres a quince días. ...", como sanción por la infracción prevista en el artículo 83, fracción VII, del propio ordenamiento, consistente en la omisión de los contribuyentes de expedir o entregar comprobantes de las actividades fiscales o expedirlos sin los requisitos correspondientes. Dicha sanción constituye un acto privativo, ya que produce como efecto la disminución o menoscabo del derecho de posesión que aquél ejerce sobre el local, establecimiento o lugar clausurado, así como de su derecho a la libertad de trabajo, industria o comercio que desarrolla dentro de ese sitio. Ahora bien, el hecho de que quede al arbitrio de la autoridad fiscal la imposición de la sanción de clausura mencionada, sin que el artículo 49, fracción VI, del ordenamiento legal invocado, prevea la posibilidad de que el visitado controvierta y desvirtúe las irregularidades plasmadas en el acta de visita que sirve de sustento para la imposición de la indicada sanción, transgrede la garantía de audiencia consagrada en el artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pues no otorga al contribuyente la oportunidad de probar y alegar lo que a su derecho convenga antes del ejercicio de tal facultad, cuyo objetivo primordial es el de evitar la reincidencia del contribuyente y no sólo restringir provisionalmente el proceder sancionado.

Amparo en revisión 1314/2000. Gastronomía La Viña, S.A. de C.V. 25 de mayo de 2001. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Juan Díaz Romero. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretaria: Eva Elena Martínez de la Vega.

Como argumentos de soporte a la segunda postura de doctrina jurisprudencial, se coincide con Horacio Uresti Robledo, en el sentido de que no es de considerarse como grave ninguna de las infracciones, consideradas como hipótesis, que ameritan la sanción de clausura, porque: a) Existen otras sanciones de carácter económico; b) La ley, incluso la fiscal, no debe frenar las actividades productivas; c) La autoridad fiscal, no debe paralizar las actividades productivas; c) La autoridad fiscal cuenta con facultades de

comprobación, que puede ejercer respecto del contribuyente omisos de terceros.²⁹

Es a todas luces sostenible que el contribuyente infractor puede ser fiscalizado y en su caso multado, pero no debe ser sancionado con la clausura; es decir, es más importante la infracción de omisión del pago del ISR y el IVA, que ameritan sanción económica, que la infracción de no expedir comprobantes y las otras hipótesis, por lo que la sanción de clausura debe ser desterrada de la ley fiscal.

Como corolario de este apartado, se puede citar a Agustín Gordillo: "Así como se cometen crímenes que no siempre la justicia llega a castigar, no es infrecuente que se cumpla una pequeña regla administrativa absurda, injusta, maliciosa, irracional, y no los grandes principios del ordenamiento jurídico."³⁰

CONCLUSIONES

Las autoridades fiscales pueden realizar distintos actos contemplados como atribuciones en su Facultad de Revisión, los cuales pueden ejercitar indistinta o sucesivamente, desde que se inicia el primer acto de notificación. La Clausura consiste en el acto de impedir que se continúen realizando actividades con normalidad en la empresa o negocio, no siendo necesario que día tras día la autoridad que ordene dicho acto reitere su actuación, la clausura ya ejecutada se considera como un acto consumado. La clausura fiscal es una especie, una variante de la sanción administrativa en sentido estricto.

Debe aclararse que no es una medida de seguridad, ni una medida preventiva, ni un medio cautelar, y menos una "sanción preventiva"; tratamiento este último que le otorga el CFF. La clausura fiscal es una sanción que se aplica para los casos de reincidencia en el incumplimiento por parte del contribuyente de sus obligaciones formales.

Se requiere una reforma al artículo 21 constitucional en la que, además de aclarar su redacción, se señale en forma expresa que la autoridad administrativa está facultada para sancionar las infracciones a leyes administrativas, además de las infringidas a los reglamentos gubernativos y de policía.

Incongruentemente, la clausura fiscal por el cierre de establecimientos viene acompañada de una disminución en la recaudación de la Administración Pública en su tarea tributaria. El cierre de fuentes de trabajo, así sea temporal, deprime el mercado laboral y frena la estabilidad, lo cual atenta contra la estrategia prioritaria de abatir el desempleo y fomentar el crecimiento económico del país.

La sanción de clausura viola derechos fundamentales: debido proceso, audiencia, libertad de trabajo, entre otros; por lo cual debe ser desterrada de la ley fiscal.

29. URESTI ROBLEDO, Horacio. *LAS SANCIONES FISCALES FEDERALES INCONSTITUCIONALIDAD*. TAXX Editores Unidos, México, 2010, pp. 203-230.

30. GORDILLO, Agustín. *Tratado de Derecho Administrativo*. Ediciones MACCHI-López, Buenos Aires, 1975, Capítulo XII, referencia XII-1 al XII-12, p.III-25.

BIBLIOGRAFÍA

- Bermúdez Soto, Jorge. Elementos para definir las Sanciones Administrativas. Revista Chilena de Derecho, Número Especial, 1998.
- Corona Nakamura, Luis A. y Navarro Rodríguez, Pedro. Del control difuso al control holístico (133 vs 1º de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos), Revista Misión Jurídica, Vol 5, No. 5, 2012, p.p. 47 - 70.
- Ferrier, Jean-Pierre, El procedimiento administrativo en Francia, trad. de David Giles Dubois y Eduardo Gamero Casado, en BARNÉS, Javier (coord.), El procedimiento administrativo en el derecho comparado. Civitas, Madrid, 1993.
- Fernández Ruiz Jorge, Derecho Administrativo y Administración Pública, México, Porrúa-UNAM, 2006.
- JÍMENEZ GIL, William. Entre reglas y principios. Revista Misión Jurídica, Vol. 1, No. 1, 2008, p.p. 15 -50.
- García Domínguez, Miguel Ángel, Derecho Fiscal-Penal, 1ª edición, México, Porrúa, 1994.
- Góngora Pimentel, Genaro, La Suspensión en Materia Administrativa, 7ª edición, México, Porrúa. 2003.
- Gordillo, Agustín, Tratado de Derecho Administrativo, Buenos Aires, Ediciones MACCHI-López, 1975.
- INEGI, Censos económico 2009, tomado el 10 de diciembre de 2012, de la página electrónica <http://www.inegi.org.mx/default.aspx>
- Lomelí Cerezo, Margarita, Derecho Fiscal Represivo, México, Porrúa, 2002.
- López Olvera, Miguel Alejandro, Los principios del procedimiento administrativo. Tomado el 6 de mayo de 2011 de la página web: <http://www.bibliojuridica.org/libros/4/1594/12.pdf>
- Margain Manautou, Emilio, Nociones de Política Fiscal, México, Porrúa, 2010.
- Nava Negrete Alfonso, Derecho Procesal Administrativo Mexicano, México, Porrúa, 1959.
- Ortega Carreón, Carlos Alberto, Derecho Fiscal, México, Porrúa, 2009.
- RAE., Diccionario de la Lengua Española, Real Academia Española, Vigésima Segunda Edición, Madrid, 2009.
- Rodríguez Lobato, Raúl. "Definitividad del procedimiento administrativo fiscal", Boletín Mexicano de Derecho. Biblioteca Jurídica Virtual del IJ-UNAM, Núm. 100, 2011. Tomado el día 22 de mayo de 2011 de la página web: <http://www.juridicas.unam.mx/publica/rev/boletin/cont/100/art/art7.htm>
- Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, t. XIV, Novena Época, Segunda Sala, tesis aislada, 2a. CIV/2001, Julio de 2001, p. 505, materia constitucional, administrativa, registro: 189339.
- Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, t. v, Novena Época, Pleno, tesis aislada, P. XCIII/97, Junio de 1997, p. 142, Materia administrativa, registro: 198413
- Semanario Judicial de la Federación. Séptima Época, Tercera Sala, vol. 217-228, Cuarta parte, tesis aislada, p.35, Materia común, registro: 239419.
- Semanario Judicial de la Federación, 82 Sexta parte Séptima Época. Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Julio de 2001, p. 24, Materia Común, administrativa, registro: 254190, ponente: Carlos Villegas Vázquez
- Suay Rincón, José, Sanciones Administrativas, Publicaciones del Real Colegio de España en Bolonia, 1989.
- UNAM-IJ, Diccionario Jurídico Mexicano, México, Porrúa, 2009
- Uresti Robledo, Horacio, Las Sanciones Fiscales Federales Inconstitucionalidad, México, TAXX Editores Unidos, 2010.
- Villegas Basavilbaso, Benjamín. Tratado de Derecho Administrativo, Buenos Aires, TEA, 1952.
- Waline, Marcel, Droit Administratif, 9è ed., París, Sirey, 1963.