

UNIVERSIDAD DE NUEVO LEON

FACULTAD DE DERECHO Y CIENCIAS SOCIALES

**ANALISIS JURIDICO DE LA
AUDITORIA FISCAL
FEDERAL**

TESIS QUE PRESENTA EL PASANTE
JORGE F. BARRERA G.
EN OPCION AL TITULO DE
LICENCIADO EN DERECHO

MONTERREY, N. L., 1961

TL

KGf4565

.B3

1961

c.1



1080125278

Panel maestro
Lic. Pedrera Paes Flores
 Restrepo Amante
J. B. Amora

UNIVERSIDAD DE NUEVO LEON

FACULTAD DE DERECHO Y CIENCIAS SOCIALES

**ANALISIS JURIDICO DE LA
AUDITORIA FISCAL
FEDERAL**

**TESIS QUE PRESENTA EL PASANTE
JORGE F. BARRERA G.
EN OPCION AL TITULO DE
LICENCIADO EN DERECHO**

**UANL B. U. "Raul Rangel Frias"
Documento Donado por:
*Lic. Federico Paéz Flores***

MONTERREY, N. L., 1961

TL

KGF4565

• B3

1961



*A MIS PADRES A QUIEN DEBO TODO LO QUE SOY,
COMO UN TESTIMONIO DE MI CARIÑO:*

Sr. Federico Barrera

Sra. Paquita G. de Barrera.

*A MIS MAESTROS,
CON MI GRATITUD.*

*A LA UNÌVERSIDAD DE NUEVO LEON,
A LA FACULTAD DE DERECHO Y CIENCIAS SOCIALES,
CON MI AGRADECIMIENTO.*

I N D I C E

<u>CAPITULO I.</u>	<u>PAGINA</u>
<i>Introducción al Tema. Decreto del Poder Ejecutivo que estableció la Auditoría Fiscal Federal.</i>	1
<u>CAPITULO II.</u>	
<i>La Naturaleza Jurídica de la Auditoría Fiscal Federal.</i>	18
<u>CAPITULO III.</u>	
<i>Competencia de la Auditoría Fiscal Federal. Análisis de las Diversas Fracciones del Artículo Tercero del Decreto que Creó este Organismo.</i>	30
<u>CAPITULO IV.</u>	
<i>Limitaciones Legales para la Creación y Establecimiento de Nuevos Organos Administrativos. Las Facultades Constitucionales concedidas al Titular - del Poder Ejecutivo. La Ley de Secretarías y Departamentos de Estado.</i>	48
<u>CAPITULO V.</u>	
<i>Análisis de la Auditoría Fiscal Federal desde el Punto de Vista Constitucional : a) Orígen o Fuente de este Organismo. b) Su Juridicidad. c) Contradicciones con Ordenamientos Legales Positivos.</i>	64
<i>CONCLUSIONES.</i>	100
<i>NOTAS BIBLIOGRAFICAS.</i>	107
<i>B I B L I O G R A F I A.</i>	111

CAPITULO I.

INTRODUCCION AL TEMA

INTRODUCCION AL TEMA

Al organizar el hombre su vida en sociedad se produjeron innumerables cambios, y se originaron las nece-
sidades colectivas. La satisfacción de estas necesidades --como la de cualquier tipo de necesidades--, requería la --
existencia de los medios para realizarla, a disposición --
del ente encargado de dicha satisfacción: la comunidad. --
Al principio el número de necesidades colectivas fué redu-
cido, y su satisfacción se logró con la aplicación de los
productos de los bienes de la comunidad, a ese fin. Aho--
ra bien, con el desarrollo de las formas de vida en socie-
dad, la organización política de las mismas, la amplia--
ción de funciones y de los servicios públicos a cargo de
la colectividad, hicieron necesario que la sociedad orga--
nizada políticamente, tuviese que recurrir a la ayuda eco-
nómica de los individuos que la formaban, para obtener --
los recursos para la satisfacción de las necesidades so--
cietarias.

Desde la época de la Antigua Grecia, encontra-
mos referencias al Fenómeno Financiero Público, en las --
obras de Jenofonte y Aristóteles (1). El maestro Servan--
do J. Garza en su libro "Las Garantías Constitucionales --
en el Derecho Tributario Mexicano", se refiere al mismo --
fenómeno, pero en el Imperio Romano, al recordar las "So--
cietas Vectigalis", y cita a Serrigny y a Salviano, el --

primero de los cuáles afirmó: "El Imperio Romano no sucumbió al golpe de los bárbaros, sino que fué consumido por la rapacidad del fisco imperial". Por su parte Salviano escribió; "Que los súbditos romanos consideraban a los -- bárbaros, enemigos más leves o menores que los exactores, y en lugar de huir a Roma lo hacían hacia los bárbaros". "Roma nos ha legado una lección para todos los pueblos; - el despotismo tributario es causa generatriz de la disolución del Estado" (2). Innumerables movimientos armados - de los pueblos expoliados por los tributos se encuentran a través de la historia; como ejemplo, pueden citarse la Revolución Francesa y la Guerra de Independencia de los - Estados Unidos.

No obstante que las referencias al Fenómeno Financiero Público las encontramos desde la antigüedad, su estudio en cuanto ciencia independiente se inició en este siglo, con la integración de la Ciencia de las Finanzas - Públicas.

Múltiples han sido las definiciones que se han elaborado para dar un concepto de esta Ciencia. Nosotros aceptaremos la definición de Francisco Nitti citada por - el maestro Flores Zavala en su libro, y que es la siguiente; "La Ciencia de las Finanzas Públicas tiene por objeto investigar las diversas maneras por cuyo medio el Estado o cualquier otro poder, se procura las riquezas materia--

les necesarias para su vida y su funcionamiento, y también la forma en que esas riquezas serán utilizadas". -- Por estar íntimamente ligado al anterior concepto, daremos la definición del Derecho Fiscal del maestro Flores Zavala, que lo definió en la siguiente forma: "El Derecho Financiero Público o Derecho Fiscal, es una rama autónoma del Derecho Administrativo, que estudia las normas legales que rigen la actividad financiera del Estado o de otro poder público" (3).

Los principios jurídicos fundamentales en materia impositiva, están establecidos en nuestra Constitución Federal, principios que no pueden ser vulnerados por la legislación fiscal secundaria. Así es como queda demostrada la íntima relación que existe entre el Derecho Constitucional y el Derecho Fiscal, no olvidando que el Derecho Fiscal es sólo una rama del Derecho Administrativo, y que entre este último y el Derecho Constitucional, solo hay diferencias de grado o cuantitativas. (Fraga; -- Serra Rojas).

Se puede afirmar que hace 50 años no existía en México una verdadera legislación fiscal organizada, ya -- que las pocas leyes impositivas existentes en aquel entonces, carecían de una orientación económica y en muchos casos de base jurídica, lo que repercutía en perjuicio del fisco y de los sujetos pasivos de la relación tributaria.

Las oficinas de hacienda, los jefes y empleados inferiores, con frecuencia ignoraban las leyes, se arrogaban facultades arbitrariamente y seguían procedimientos viciados por la costumbre. Estas situaciones originadas al márgen de la ley, contribuyeron grandemente a que la natural resistencia de los causantes al pago de los impuestos, se incrementase.

En los últimos años el Gobierno Federal ha venido realizando una amplia labor legislativa y de convencimiento en materia impositiva, a fin de terminar con esas situaciones antijurídicas, a pesar de lo cual no ha podido vencer completamente la resistencia de los particulares, ni acabar con ciertas prácticas consuetudinarias y antijurídicas. El gobierno se ha esforzado por establecer una situación de confianza en las relaciones entre el fisco y los sujetos pasivos de las obligaciones, tratando de llevarlos al convencimiento de que es más beneficioso para el país y para ellos mismos, el cumplimiento exacto por su parte de las obligaciones fiscales a su cargo.

Pero esa labor legislativa desarrollada por el Gobierno a través del Congreso, y del Poder Ejecutivo en uso de Facultades Extraordinarias y de su Facultad Reglamentaria, ha originado -en relación con ciertas leyes, decretos y reglamentos- enconados debates acerca de su situación de conformidad o inconformidad con los principios

consagrados por la Constitución y por las leyes fiscales.

El caso del que nos ocuparemos, "La Auditoria - Fiscal Federal", cuya fuente formal fué el "Decreto Presidencial" del 21 de Abril de 1959, publicado en el Diario Oficial del día 30 de ese mismo mes y año, ha causado innumerables controversias entre los entendidos del derecho, sobre su constitucionalidad o inconstitucionalidad.

Creemos necesario hacer una breve referencia a los Considerandos del mencionado Decreto, sin perjuicio - de volver a ellos nuevamente durante el desarrollo de este trabajo cuando fuere necesario. En los mencionados -- Considerandos se manifiesta "el propósito del Gobierno Federal de lograr de los causantes la observancia de las leyes fiscales", evitando molestias innecesarias a los causantes cumplidos, y enderezando una acción más enérgica - en contra de los defraudadores del fisco. De lo expuesto se desprende que el Gobierno desea incrementar la buena - fé y la confianza en sus relaciones con los causantes. - Para la realización de los propósitos expuestos, creyó -- conveniente centralizar en un órgano técnico, -creado al efecto por el Decreto- la inspección y vigilancia del cumplimiento de las obligaciones fiscales de los causantes.

El motivo que nos impulsa a tratar de realizar este breve análisis, no es el de una crítica destructiva y sin fundamento de Derecho, sino por el contrario, la --

búsqueda de la verdad constitucional y legal en relación con esta institución. En nuestro concepto, los motivos -- más encomiables no justifican la violación de los principios constitucionales, y menos aún en esta clase de leyes --leyes fiscales--, a través de las cuáles, el Legislador --que puede ser el Poder Legislativo por medio de leyes en sentido material y formal y de Decretos, o el Poder Ejecutivo a través de sus Reglamentos--, afecta una de las esferas más sensibles de los Derechos del individuo, su economía y propiedad individuales. La expoliación tributaria --materializada en legislaciones fiscales violatorias de los derechos de los causantes, ha originado crisis sociales --económicas, políticas y en los casos más graves, el derrumbamiento de sistemas de Gobierno y la disolución de Estados.

Con lo expuesto confiamos en haber señalado brevemente la grave responsabilidad que implica el legislar -- en materia tributaria, por lo que el órgano que realice o intente realizar dicha legislación, debe cerciorarse suficientemente, de que con su actuación no vulnera los principios fundamentales que en materia fiscal rigen en nuestro país.

"DECRETO QUE ESTABLECE LA AUDITORIA FISCAL, COMO ORGANO DE LA SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO, PARA INVESTIGAR Y VIGILAR EL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES FISCALES DE LOS CAUSANTES".

(Publicado en el Diario Oficial del 30 de Abril de 1959).

Al margen un sello con el Escudo Nacional, que dice: Estados Unidos Mexicanos.- Presidencia de la República.

ADOLFO LOPEZ MATEOS, Presidente Constitucional de los Estados Unidos Mexicanos, a sus habitantes sabed:

Que en uso de las facultades que me confieren -- los artículos 89, fracción I, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 6o. fracciones IV y XVI y 26 de la Ley de Secretarías y Departamentos de Estado, y 11 de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de 1959, y

CONSIDERANDO que es el propósito del Gobierno Federal lograr de los causantes la observancia de las leyes fiscales, y al mismo tiempo, evitar molestias innecesarias o infundadas a los contribuyentes cumplidos;

CONSIDERANDO que la asistencia técnica de contadores públicos titulados designados por los mismos contribuyentes cumplidos, les evitará las molestias de visitas e investigaciones fiscales innecesarias, hará resaltar su buena fé y permitirá al fisco orientar su acción contra los defraudadores que ocasionan problemas de trascendencia para el desarrollo de nuestra economía, pues al privar al Estado de una parte de sus ingresos le impiden atender en

forma satisfactoria los servicios públicos y sociales que tiene encomendados. Además, esos actos de los defraudadores originan, por una parte, una situación indebidamente privilegiada, en su beneficio, respecto de los causantes que cumplen fielmente sus obligaciones tributarias, ya -- que las ganancias o utilidades que obtienen ilícitamente les permiten competir ventajosamente con ellos; y, por -- otra parte tratándose de los impuestos que repercuten sobre los consumidores, como son los especiales a la industria y el de ingresos mercantiles, esos actos se traducen no sólo en un fraude al Fisco, sino principalmente al pueblo consumidor que es el que paga esos impuestos, ya que no pueden emplearse en las obras o servicios de beneficio colectivo a que están destinados, debido a que no llegan a poder del Estado, y

CONSIDERANDO que para la realización de los propósitos antes señalados es conveniente centralizar en un órgano técnico todo el sistema de revisión del cumpliento de las obligaciones fiscales, para hacer efectivas las sanciones corporales establecidas en las leyes desde el -- año 1948, en contra de las personas que incurran en la comisión de hechos constitutivos de delitos fiscales, ha -- dispuesto expedir el siguiente

DECRETO:--

Artículo 1o.- Se establece la Auditoría Fiscal

Federal como Órgano de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, para investigar y vigilar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los causantes.

Artículo 2o.- La Auditoría Fiscal Federal estará a cargo de un contador público titulado que será auxiliado en sus labores por los funcionarios y empleados que le asigne el Secretario de Hacienda y Crédito Público.

Los gastos que originen el funcionamiento de la Auditoría Fiscal se cubrirán con cargo a un fondo especial.

Artículo 3o.- La Auditoría Fiscal Federal tendrá competencia:

I.- Para practicar en la contabilidad y documentación de los causantes y de las personas relacionadas con ellos auditorías y verificaciones físicas de activo para comprobar el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, de conformidad con las facultades que otorgan a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a sus Direcciones, dependencias y los demás organismos fiscales, las disposiciones legales relativas.

II.- Para proponer, con apoyo en los resultados que se obtengan de las auditorías, investigaciones o verificaciones que se practiquen, las resoluciones que deben dictar las Direcciones administradoras de los impuestos res-

pectivos, la Junta Calificadora del Impuesto sobre la Renta, el Departamento Técnico Calificador y las Delegacio--nes Calificadoras del mismo impuesto, así como los demás organismos fiscales.

III.- Para investigar el pago de los impuestos de importación y exportación, practicando las averiguaciones --necesarias en los libros de contabilidad y en la documen--tación de los causantes, investigaciones que comprenderán el examen de los signos externos que ostenten las mercan--cías así como la revisión de los pedimentos al amparo de los cuales aparezcan efectuadas las operaciones aduana--les.

IV.- Para proponer, con base en las auditorías, in--vestigaciones o verificaciones practicadas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, por conducto de la Procuraduría Fiscal de la Federación promueva la nulidad de las resoluciones que se hubieren dictado lesionando los --intereses del Erario Federal, así como de que se denun--cien al Ministerio Público Federal las irregularidades --que se hubieren descubierto cuando se consideren constitu--tivas de delitos fiscales.

V.- Para organizar, y llevar con fines fiscales, el registro de contadores públicos autorizados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para dictaminar sobre los balances y declaraciones.

VI.- Para designar delegados ante la Junta Calificadora del Impuesto sobre la Renta, el Departamento Técnico Calificador, las Delegaciones Calificadoras Fiscales, las Direcciones Administradoras de los Impuestos y los demás organismos fiscales. Los delegados desempeñarán las funciones de auditores internos de esas dependencias y organismos.

VII.- Para ordenar a las Direcciones y a los organismos fiscales a los que se refiere la fracción anterior que le turnen los expedientes, declaraciones y documentación de los causantes.

VIII.- Los demás que le asigne el Secretario de Hacienda y Crédito Público.

Artículo 4o.- La Auditoría Fiscal Federal será la dependencia de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público facultada para ordenar que se practiquen auditorías, visitas, investigaciones o verificaciones en la documentación, contabilidad y bienes de los causantes y de las personas relacionadas con ellos. Estas diligencias serán de carácter general y no se limitarán a determinado impuesto.

Artículo 5o.- Todos los contadores, auditores, inspectores y peritos o investigadores fiscales de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y de los organismos a que se refiere el artículo 3o., fracción II, pasan a de-

pende de la Auditoría Fiscal Federal, con excepción del servicio de Inspección Fiscal no contable; de los inspectores de pulques; y de los inspectores técnicos no contables de los impuestos especiales a la industria, quienes continuarán adscritos a las dependencias en las que prestan sus servicios.

Artículo 6o.- Se establece en la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, el Registro de Contadores Públicos.

El registro será voluntario para los interesados y se efectuará cuando satisfagan los requisitos siguientes:

I.- Ser de nacionalidad mexicana.

II.- Tener título de contador público, inscrito en la Dirección General de Profesiones.

III.- No pertenecer a despachos o asociaciones profesionales cuando figuren en su denominación o dirección técnica nombres de personas que carezcan de título expedido por instituciones mexicanas autorizadas para ello para la Dirección General de Profesiones y

IV.- Ser miembro de un Colegio de Contadores reconocido por la Dirección General de Profesiones.

Artículo 7o.- Los causantes con ingresos anua--

les de diez millones de pesos o mayores, están obligados a utilizar los servicios de contadores públicos registrados con el objeto de que éstos dictaminen, para efectos fiscales, los balances y declaraciones de sus negocios. En estos casos, se dará crédito a dichos dictámenes sin necesidad de practicar auditorías fiscales, salvo las pruebas selectivas que establece el artículo siguiente.

Para los causantes con ingresos anuales menores de diez millones de pesos es optativo el procedimiento que establece este artículo; pero si lo utilizan no se les practicarán auditorías fiscales, en los términos del párrafo anterior.

Artículo 8o.- La Auditoría Fiscal Federal podrá ordenar la realización de las pruebas selectivas para comprobar si los dictámenes a que se refiere el artículo que antecede se ajustaron a las disposiciones legales aplicables y a los principios generales aceptados por la técnica contable. En esas pruebas se oirá la opinión del contador público que hubiere dictaminado, para cuyo efecto se le citará a la diligencia con tres días de anticipación.

Artículo 9o.- Si como resultado de las pruebas selectivas practicadas se demuestra que en los estados financieros o en las declaraciones dictaminadas por el contador público registrado, existen irregularidades que se

traduzcan en la evasión de ingresos fiscales, la Auditoría Fiscal Federal procederá:

I.- A cancelar el registro del contador, sólo para los efectos fiscales de este decreto.

II.- A turnar el expediente en que consten las actuaciones realizadas a la Procuraduría Fiscal de la Federación, para que se resuelva si procede denunciar los hechos al Ministerio Público a efecto de que ejercite la acción penal correspondiente, y para que en su caso, se constituya como coadyuvante.

III.- A notificar al colegio de contadores públicos respectivo las anteriores determinaciones.

Artículo 10.- En los casos en que los contadores públicos registrados dictaminen estados financieros o declaraciones de negocios propiedad de causantes con los que tengan lazos de parentesco, de Sociedad o de Asociación, no se dará a sus dictámenes el crédito que establece el artículo 7o. de este decreto.

Artículo 11.- Las declaraciones a que se refiere el artículo 7o. irán siempre acompañadas con:

I.- Un balance dictaminado por contador público registrado en la Auditoría Fiscal y el estado de pérdidas y ganancias del ejercicio que se examina comparándolo con -

los estados correspondientes a los tres inmediatos anteriores.

II.- Las notas aclaratorias que ameriten las partidas de ambos estados financieros, a juicio del contador, para su mejor interpretación;

III.- Un informe del mismo contador sobre el balance y estados de pérdidas y ganancias que contenga un capítulo especial sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de los causantes.

IV.- El dictámen del contador en el sentido de que la revisión practicada se hizo de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas, las que se aplicaron de acuerdo con las circunstancias que se presentaron y -- que se observaron por el causante los principios de contabilidad, también generalmente aceptados, en forma consistente en relación con el ejercicio inmediato anterior.

V.- Estado de movimiento de las cuentas del capital contable.

VI.- Estado comparativo del volumen y el costo de lo producido y de lo vendido en el ejercicio que se examina comparándolo con los estados correspondientes a los tres ejercicios inmediatos anteriores, cuando se trate de causantes de cédula II.

VII.- Conciliación de la utilidad contable con la --

utilidad gravable.

VIII.- Relación de todas las prestaciones fiscales a que esta sujeto el causante, en las que se harán constar las bases impositivas y los importes de los impuestos pagados durante el período a que se refiere el dictamen.

IX.- Cédula en que se determinen los efectos en los resultados, cuando el causante haya modificado los principios de contabilidad aplicados en el ejercicio inmediato anterior.

X.- Estado que muestre los movimientos de las cuentas que registren la estimación de créditos incobrables, provisión para fluctuaciones en inventarios, provisiones por depreciación y amortización, así como provisiones de pasivo.

TRANSITORIOS.

Artículo 1.- El presente decreto comenzará a regir quince días después de su publicación en el "Diario Oficial".

Artículo 2.- Los causantes que tengan declaraciones del Impuesto sobre la Renta pendientes de calificar, cualquiera que sea el monto de sus ingresos, podrán recurrir al procedimiento que establecen los artículos 7o. y siguientes del decreto.

En estos casos, los causantes presentarán nuevas declaraciones de conformidad con el artículo 11 y cubrirán las diferencias de impuestos sin imposición de sanciones y sin que proceda la consignación penal, pero causándose los recargos que establecen las leyes.

No procederá la presentación de las declaraciones conforme a este artículo cuando se haya expedido la orden de auditoría o investigación y se haya notificado al causante.

Artículo 3.- Se derogan todas las disposiciones que se opongan a este decreto.

Para su debida publicación y observancia expido el presente decreto en la Ciudad de México, Distrito Federal, residencia del Poder Ejecutivo Federal, a los veintiún días del mes de abril de mil novecientos cincuenta y nueve. Adolfo López Mateos. Rúbrica.- El Secretario de Hacienda y Crédito Público, Antonio Ortiz Mena.- Rúbrica.

CAPITULO II

LA NATURALEZA JURIDICA DE LA AUDITORIA FISCAL FEDERAL.

LA NATURALEZA JURIDICA DE LA AUDITORIA FISCAL FEDERAL

Antes de iniciar el análisis de la Auditoría -- Fiscal Federal, consideramos necesario hacer una breve referencia a la Doctrina de la División de Poderes del Estado, y la adaptación que nuestra Constitución hizo de di--cha Doctrina a nuestra realidad mexicana.

En el libro "La Política" de Aristóteles, encontramos expuesta por vez primera la Doctrina de la Divi--sión de Poderes del Estado. En la Polis encontramos tres clases diferentes de funciones, tres organismos que hay -- que reglamentar. La Asamblea General, que estudiaba los problemas generales y su resolución en conjunto; era el -- equivalente de nuestro Poder Legislativo. El segundo or--ganismo estaba formado por un grupo de magistrados cuyas facultades es conveniente señalar y enumerar, lo que re--quiere una legislación que norme su actuación; este órga--no corresponde a nuestro Poder Ejecutivo. El tercer órga--no se integraba con los magistrados que administraban la justicia, el órgano equivalente a nuestro Poder Judicial.

En el siglo XVIII, el Barón de Montesquieu sis--tematizó la Doctrina de la División de Poderes. "El piensa que el poder en un Estado debe dividirse y entregarse en manos diferentes, según las diversas funciones funda--mentales desarrolladas en toda organización política, -- siendo estas funciones: la legislativa, la ejecutiva y la judicial. Ninguna de estas actividades puede fundirse en

otra, ni una misma persona ni un mismo titular puede - -
efectuar dos de estas funciones; sino que cada actividad
debe estar otorgada a organismos del Estado diferentes;
y así se ha dicho que el poder detiene al poder, o sea -
la famosa teoría de los frenos y contra pesos" (1). La
división de poderes ha sido un fracaso en la realidad; -
en los Estados sus poderes no pueden desarrollar su acti-
vidad dentro de moldes rígidos de frenos y contra pesos,
que obstaculizan su dinámica y pulverizan el poder en la
división. De la Bigne de Villeneuve desarrollando una -
idea de Sto. Tomás de Aquino afirmó: "no separación de -
poderes estatales, sino unidad de poderes en el Estado..
Diferenciación y especialización de funciones, sin du- -
da... Pero al mismo tiempo coordinación de funciones, --
síntesis de servicios... Esto es lo que expresaba Augus-
to Comte en una fórmula espléndida cuando interpretaba,
el pensamiento del sabio Aristóteles, que veía como ras-
go característico de toda organización colectiva" la se-
paración (o, mejor, la distinción) de los oficios y la -
combinación de los esfuerzos; "definía al gobierno como
la reacción necesaria del todo sobre las partes" (2). -
En las Constituciones modernas, la división de poderes -
se ha consagrado como un principio de garantía indivi- -
dual en beneficio del ciudadano, con un criterio flexi--
ble a través de la colaboración de los poderes en el - -
ejercicio de las funciones.

Al hablar de los tres poderes del Estado, el Maestro Fritz Fliner afirma: "A cada uno de estos tres poderes se le ha atribuído una pequeña parte de la esfera de competencia del otro poder. Pero cada uno de ellos tiene una actividad determinada como elemento esencial y propio, a saber: la de juzgar para los Tribunales, la de administrar para las Autoridades Administrativas, y la de legislar para los órganos Legislativos. La función principal ha modelado el órgano; ella determina su posición dentro del Derecho Público y de ella recibe su nombre" (3).

Las funciones se ejercen por los poderes dentro de su competencia, la cual ya no se reduce a una sola función, es decir, el Ejecutivo, el Legislativo y el Judicial, además de ejercitar las funciones que les son peculiares participan de las funciones de los otros poderes. En la actualidad no es cierto que la función legislativa sólo la realice el Poder Legislativo, sino que también la realiza el Ejecutivo y el Judicial en los casos de su competencia; esto mismo sucede con las funciones ejecutiva y judicial. El ejercicio de una función ha dejado de ser exclusiva de un poder; esto es lo que se llama la colaboración de los poderes.

Nuestra Constitución en su artículo 49 establece la separación de los poderes del Estado, sin embargo - del estudio de su conjunto y en especial de los artículos

en los que se establecen la competencia de los poderes, - se deduce que no es una división estricta sino flexible, y el ejercicio de una función no corresponde a un sólo poder con exclusión de los otros; así es como en el artículo 89 Fracc. I de la Constitución se conceden facultades legislativas al Poder Ejecutivo; como este, se pueden citar ejemplos con relación a cada una de las funciones y - poderes.

Expuestas estas ideas generales, intentaremos - ubicar el órgano objeto de nuestro estudio atendiendo a - sus características formales dentro de la organización juridica del Estado Federal Mexicano.

La Auditoría Fiscal Federal es un órgano Admi--nistrativo; en efecto, desde un punto de vista formal, -- los órganos del Estado se dividen en administrativos, legislativos y judiciales. El Decreto creador de la Auditoria Fiscal Federal en su artículo 1o.-, dice, "Se establece la Auditoría Fiscal Federal como órgano de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público". Ahora bien, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público es un órgano subordinado -en cuanto administrativo- del Presidente de la República, según lo establece el artículo 90 de nuestra Constitución, de lo que se deriva que es parte del Poder Ejecutivo, y por lo tanto, los órganos de esa Secretaría son formalmente administrativos, forman parte del Poder Ejecu

tivo y le están subordinados. No tiene la Auditoría Fiscal Federal personalidad jurídica propia, su competencia le está señalada, aunque se le deleguen facultades en el artículo 4o. del decreto conforme al cual no requiere --- acuerdo del Secretario de Hacienda para actuar, lo que lo convierte en un organismo fiscal autónomo y le dá facultades jerárquicas sobre los agentes que le están subordinados, pero carece de lo que el maestro Gabino Fraga denomina "Situación Política" (4).

La Auditoría Fiscal Federal es además un órgano Centralizado; en efecto, los órganos de la administración pública de acuerdo con la relación que guardan con sus superiores, se pueden clasificar fundamentalmente en centralizados y descentralizados. (5) Si bien algunos autores señalan formas que se pueden llamar intermedias como la desconcentración (6).

"Existe el régimen de centralización administrativa cuando los órganos se agrupan colocándose unos respecto de otros en una situación de dependencia tal, que entre todos ellos existe un vínculo que, partiendo del órgano colocado en el más alto grado de ese orden, los vaya ligando hasta el órgano de más ínfima categoría, a través de diversos grados en los que existen ciertas facultades a las que más adelante vamos a referirnos.

La relación jurídica que liga a los diversos ór

ganos colocados en la situación que acabamos de describir, constituye lo que se denomina relación de jerarquía (7).

La Auditoría Fiscal Federal es un órgano centralizado; para demostrar esta afirmación nos remitimos a lo que establece el artículo 40. del Decreto, el que a la letra dice; "La Auditoría Fiscal Federal será la dependencia de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público..."; de lo transcrito, se deduce que la Auditoría Fiscal Federal guarda una relación de dependencia en referencia con la Secretaría de Hacienda; y la Secretaría, como lo asentamos en líneas anteriores, es un órgano subordinado y dependiente -en cuanto administrativo- del titular del Poder Ejecutivo. Con lo anterior se materializa la concepción del maestro Gabino Fraga sobre la centralización, y así encontramos "órganos que se agrupan -colocándose unos respecto de otros en una situación de dependencia tal, que entre todos ellos existe un vínculo que, partiendo del órgano colocado en el más alto grado de ese orden, los va ligando hasta el órgano de más ínfima categoría..."; en nuestro caso de estudio, el vínculo se inicia en el Titular del Poder Ejecutivo, une a la Secretaría de Hacienda, a la Auditoría Fiscal Federal como órgano de la Secretaría, y concluye en los agentes subordinados de la Auditoría Fiscal Federal.

La relación de jerarquía de conformidad con --

las ideas del maestro Gabino Fraga, implica los siguientes poderes: Nombramiento, Mando, Vigilancia, Disciplinario, Revisión, de Resolución de Conflictos de Competencia; intentaremos comentar estos poderes refiriéndolos a la Auditoría Fiscal Federal.

Poder de Nombramiento; corresponde a las autoridades jerárquicamente superiores la designación de los titulares de los órganos subordinados. En relación con la institución objeto de nuestro estudio, consideramos que es aplicable lo dispuesto por el artículo 89 Fracc. IV de la Constitución, que establece; "Las facultades y obligaciones del Presidente son las siguientes: .. IV Nombrar, con aprobación del Senado... los empleados superiores de Hacienda;".

Poder de Mando; Este poder consiste esencialmente, en la facultad del superior para señalar al inferior lineamientos generales a seguir en el ejercicio de sus funciones, a través de órdenes, circulares, etc. Consideramos que este poder en el caso de la Auditoría Fiscal Federal, se encuentra modificado, en virtud de que se trata de un órgano técnico y de un organismo fiscal autónomo, - lo que implica que goza de autonomía en sus determinaciones; sin embargo, lo anterior no quiere decir que desaparezca, pero si que se atenúa y limita en referencia con esta institución.

Poder de Vigilancia; consiste fundamentalmente en la facultad del superior para exigir del inferior, rendición de cuentas, informes, etc. sobre la tramitación de los asuntos, es decir, actos materiales para efecto de -- control interno. El titular de Auditoría Fiscal Federal tiene que informar a su superior, sobre la tramitación -- que se ha dado a los negocios, el volúmen de éstos y los resultados que se han obtenido.

Poder Disciplinario; corresponde al superior la aplicación de sanciones disciplinarias, por las faltas cometidas por los subordinados en el desempeño de sus fun-- ciones. Consideramos que cuando se trata de altos empleados, en el supuesto que incurran en una falta en el desempeño de sus funciones, el superior se concreta a llamar - su atención sobre el hecho modificando la situación ile-- gal, pero sin que se pueda hablar de una sanción disciplinaria, salvo el caso de falta grave que amerite la separación del cargo. La remoción del titular de la Auditoría Fiscal Federal, juzgamos que sólo puede realizarse por el Presidente, según lo que establece el artículo 89 Fracc. II de la Constitución.

Poder de Revisión; este poder otorga al supe- - rior la facultad de aprobar previamente los actos de los inferiores, suspenderlos, anularlos o reformarlos, por -- inoportunos o ilegales. Como ya lo hemos dicho la Audito

ría Fiscal Federal es un organismo fiscal autónomo, que no obra por acuerdo del Secretario de Hacienda y Crédito Público, y cuyas resoluciones aún aquéllas que se formulen a consultas por escrito de casos concretos, obligan a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, y si ésta quiere nulificarlos necesita recurrir al procedimiento correspondiente. Por lo expuesto consideramos que no existe este poder en relación con la Auditoría Fiscal Federal.

Poder para la resolución de conflictos de competencia; las controversias de competencia pueden surgir entre órganos jerarquizados, por causa de que uno se atribuye facultades que otro reclama, o por que ambos se consideran incompetentes para actuar. Para evitar la paralización de la administración, el superior jerárquico es el que debe resolver. Por ejemplo, en el supuesto que surgiese un conflicto de competencias entre la Auditoría Fiscal Federal y algún otro órgano de la Secretaría de Hacienda, como la Dirección del Impuesto sobre la Renta, correspondería al superior la resolución de la controversia.

La Auditoría Fiscal Federal es autoridad; en efecto, los órganos de la administración pueden clasificarse en autoridades y agentes auxiliares. El maestro Gabino Fraga considera autoridad a un órgano cuando "es-

tá investido de facultades de decisión y ejecución, o solo de decisión". El Decreto que creó la Auditoría Fiscal Federal, establece en su artículo 4o; "La Auditoría Fiscal Federal será la dependencia de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público facultada para ordenar que se practiquen auditorías..."; de este artículo se deduce -- que la Auditoría Fiscal Federal es un organismo fiscal -- autónomo, los que han sido definidos por el Tribunal Fiscal de la Federación en la siguiente forma; "Son cuerpos que aunque colocados dentro del engranaje administrativo de la Secretaría de Hacienda, gozan de autonomía en sus decisiones". (Volumen 4, Pág. 755 de la Revista del Tribunal) (8). Asimismo, la Auditoría Fiscal Federal ejecuta sus propias decisiones por medio de sus agentes, lo -- que indica que tiene también facultades de ejecución. -- "Los organismos fiscales autónomos que integran la Secretaría de Hacienda llevan el nombre de Dirección..."(9). En la realidad, la institución objeto de nuestro estudio se denomina; "Dirección de la Auditoría Fiscal Federal".

Desde el punto de vista de la competencia territorial de los órganos administrativos, éstos pueden -- clasificarse en "Organos Generales y Organos Locales" -- (10). La Auditoría Fiscal Federal es General; en efecto, la competencia territorial de la Auditoría Fiscal Federal se extiende a toda la Nación, por cuanto es dependencia del Poder Ejecutivo Federal, con funciones de vigi--

lancia e investigación sobre el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los causantes en general.

Desde el punto de vista de sus titulares, la Auditoría Fiscal Federal es un órgano Unipersonal; de acuerdo con su composición numérica, los órganos administrativos se dividen en: Unipersonales y Colegiados (11). El artículo 2o. del mencionado decreto establece; "La Auditoría Fiscal Federal estará a cargo de un Contador público titulado..."

Desde el punto de vista del contenido de las funciones, es decir, el punto de vista material, la Auditoría Fiscal Federal es un órgano Administrativo, pues el contenido material de la mayoría de las funciones que el Decreto señala como de competencia de la Auditoría Fiscal Federal, son de índole administrativa. Sin embargo, algunas funciones señaladas en el Decreto como de competencia de la Auditoría Fiscal Federal, son materialmente Judiciales, por lo que aquella institución al efectuar dichas funciones, se convierte en un órgano de naturaleza jurisdiccional desde el punto de vista material de su actuación. Por lo que la Auditoría Fiscal Federal es también un órgano Judicial, en los supuestos señalados en líneas anteriores.

De acuerdo con lo que disponen los Considerandos del Decreto, la Auditoría Fiscal Federal será un ór-

gano técnico, integrado por profesionistas Universita- -
rios; C.P.T.

*En el siguiente capítulo, al estudiar el artí-
culo 3o. del Decreto en sus diversas fracciones, en las
que se establece la competencia de la Auditoría Fiscal -
Federal, señalaremos en concreto cuáles son las funcio--
nes jurisdiccionales de la Auditoría Fiscal Federal.*

CAPITULO III

*COMPETENCIA DE LA AUDITORIA FISCAL FEDERAL.- ANALISIS
DE LAS DIVERSAS FRACCIONES DEL ARTICULO TERCERO DEL -
DECRETO QUE CREO ESTE ORGANISMO.*

COMPETENCIA DE LA AUDITORIA FISCAL FEDERAL.- ANALISIS
DE LAS DIVERSAS FRACCIONES DEL ARTICULO 3o. DEL DECRE
TO QUE CREO ESTE ORGANISMO.

La competencia de la Auditoría Fiscal Federal - en cuanto órgano administrativo, dependiente de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la encontramos señalada -aunque no limitativamente- en las diversas fracciones del artículo 3o. del Decreto.

Previamente al análisis de las diversas fracciones del artículo 3o. intentaremos dar un concepto de lo que se entiende por competencia. En Derecho Procesal Civil competencia es: "la porción de jurisdicción que se -- atribuye a los tribunales que pertenecen al mismo orden -- jurisdiccional. Se distingue lógicamente de la Jurisdicción como, el todo se distingue de las partes". Según -- Manresa, "es la facultad de conocer determinados negocios" (1).

Salvo ciertas diferencias, la competencia es al órgano de la administración que realiza una función, lo que en el Derecho Civil es la capacidad a las personas -- que efectúan un acto jurídico. "La competencia es la medida de las facultades de los órganos de la administración, el poder legal de ejecutar determinados actos" (2). "La competencia administrativa se refiere al poder dado a un funcionario para atender y resolver un negocio determinado" (3). De acuerdo con las ideas del maestro García -

Oviedo, el que un acto sea de competencia de una autoridad, quiere decir que está en la esfera de sus atribuciones, no sólo frente a las atribuciones de una autoridad de otro orden sino frente a cualquier otra autoridad del mismo (4).

Como ya lo dijimos, la competencia tiene ciertas características que la diferencian de la capacidad, y las cuáles, según el maestro Lic. Gabino Fraga, son las siguientes:

"La competencia requiere un texto expreso de la ley para que pueda existir. Conforme a este principio de legalidad todos los actos del Estado deben ser realizados dentro de las normas legales.

El ejercicio de la competencia es obligatorio, pues se otorga para que los órganos puedan cumplir las atribuciones que el Estado tiene encomendadas.

La competencia generalmente se encuentra fragmentada entre diversos órganos.

La competencia no puede renunciarse ni ser objeto de pactos que comprometan su ejercicio.

"La competencia por último es constitutiva del órgano que la ejercita y no un derecho del titular del propio órgano" (5).

Intimamente ligado con el concepto de competencia encontramos el concepto de acto administrativo. "El acto administrativo es un acto de autoridad que emana de la administración y que determina frente al súbdito lo -- que para él debe ser el derecho en un caso concreto" (6). Según el maestro García Oviedo, el acto administrativo se puede definir como una "declaración especial de voluntad, preferentemente de un órgano administrativo, encaminada a producir, por vía de autoridad, un efecto de derecho para la satisfacción de un interés administrativo" (7). La -- función administrativa puede desenvolverse a través de -- "Actos Jurídicos, Hechos Jurídicos y Actos Materiales" -- (8). Los primeros son los que presentan un mayor interés en nuestro estudio.

Expuestos los conceptos anteriores iniciaremos el análisis del artículo 30. del Decreto en sus diversas fracciones.

Artículo 30.- La Auditoría Fiscal Federal tendrá competencia:

I.- "PARA PRACTICAR EN LA CONTABILIDAD Y DOCUMENTACION DE LOS CAUSANTES Y DE LAS PERSONAS RELACIONADAS CON ELLOS, AUDITORIAS Y VERIFICACIONES FISICAS DE ACTIVO PARA COMPROBAR EL CUMPLIMIENTO DE SUS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS, DE CONFORMIDAD CON LAS FACULTADES QUE OTORGAN A LA SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO, A SUS DIRECCIONES, -

DEPENDENCIAS Y LOS DEMAS ORGANISMOS FISCALES, LAS DISPOSICIONES LEGALES RELATIVAS".

Las auditorías y verificaciones físicas del activo previstas en esta fracción, son actos jurídicos, en virtud de que engendran consecuencias de derecho, como lo son la comprobación del cumplimiento o incumplimiento de las obligaciones fiscales. Son además actos simples constituídos por la voluntad única de la autoridad, en este caso el titular de la Auditoría Fiscal Federal. Son por otra parte actos instrumentales ya que sirven a la autoridad para realizar eficientemente la función que le está encomendada, que en este caso se refiere a la comprobación del cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de los causantes. Consideramos que los actos previstos en esta fracción, son discrecionales, en cuanto la Auditoría Fiscal Federal puede juzgar libremente si existe motivo para llevarlos a efecto o no, pero si se efectúan deben de realizarse de conformidad con las facultades que las disposiciones legales relativas otorgan a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a sus Direcciones, dependencias y demás organismos fiscales, -por lo que en cuanto a su realización podrían considerarse actos vinculados-; asimismo, deben efectuarse de acuerdo con las reglas técnicas que rigen las auditorías, por lo que en cuanto se refiere a este aspecto, se puede considerar que nos encontramos en un caso de "discrecionalidad técnica"

(9). *En resúmen, se trata de actos que en unos aspectos son actos discrecionales y en otros son vinculados. Desde el punto de vista de su radio de acción, son actos externos, ya que sus efectos trascienden de la esfera administrativa y afectan la esfera jurídica de los particulares. De acuerdo con su contenido, son actos que comprueban la existencia de una situación concreta, y a través de los cuáles se manifiesta una opinión o juicio sobre el cumplimiento o incumplimiento de las obligaciones fiscales, y obligan a los particulares a permitir la inspección de su contabilidad y documentación.*

II.- "PARA PROPONER, CON APOYO EN LOS RESULTADOS QUE SE OBTENGAN DE LAS AUDITORIAS, INVESTIGACIONES O VERIFICACIONES QUE SE PRACTIQUEN, LAS RESOLUCIONES QUE DEBEN DICTAR LAS DIRECCIONES ADMINISTRADORAS DE LOS IMPUESTOS RESPECTIVOS, LA JUNTA CALIFICADORA DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, EL DEPARTAMENTO TECNICO CALIFICADOR Y LAS DELEGACIONES CALIFICADORAS DEL MISMO IMPUESTO, ASI COMO LOS DEMAS ORGANISMOS FISCALES".

Las resoluciones que se mencionan en esta fracción, son actos discrecionales. La Auditoría Fiscal Federal tiene libertad para proponer o no las resoluciones -- que deben dictar los organismos señalados en esta fracción; esto se deduce de los términos no imperativos, sino permisivos utilizados en la redacción de la fracción. --

Sin embargo, si la Auditoría Fiscal Federal propone una resolución, el contenido de ésta debe estar fundado, -es decir, está vinculado- en los resultados que se obtuvieron de las auditorías, investigaciones o verificaciones practicadas. En este aspecto se trata de actos vinculados.

Creemos que las resoluciones en los casos que se propongan a las "Direcciones administradoras de los impuestos respectivos, la Junta Calificadora del Impuesto sobre la Renta, el Departamento Técnico Calificador y las Delegaciones Calificadoras del mismo impuesto, así como a los demás organismos fiscales", serán actos jurídicos, ya que van a influir en las resoluciones que dichos órganos deben dictar produciendo efectos jurídicos en relación con los particulares. Consideramos que las proposiciones que realice la Auditoría Fiscal Federal influirán en las resoluciones de los organismos señalados por esta fracción en virtud de que conforme al artículo 5o. del Decreto, "Todos los contadores auditores, investigadores y peritos o investigadores fiscales de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público de los organismos a que se refiere el artículo 3o., fracción II, pasan a depender de la Auditoría Fiscal Federal, con excepción del Servicio de Inspección Fiscal no contable; de los inspectores de pulques; y de los inspectores técnicos no contables de los impuestos especiales a la industria, quienes continuarán

adscritos a las dependencias en las que prestan sus servi
cios"... Antes del Decreto que creó la Auditoría Fiscal -
Federal, los organismos mencionados en la fracción II del
artículo 3o., del Decreto, normaban su criterio al formu-
lar una resolución con las opiniones manifestadas por sus
inspectores, auditores, investigadores etc., y con las de
claraciones, manifestaciones y pedimentos de los particu-
lares, en los casos en que era obligatorio para estos úl-
timos el formularlos. En la situación actual al perder -
las Direcciones administradoras de los impuestos respe
ctivos, y los demás organismos señalados en la fracción II -
del artículo 3o. sus inspectores, auditores, investigado-
res etc., sólo cuentan para formarse un criterio al produ
cir una resolución, con las manifestaciones, declaracio--
nes y pedimentos de los particulares en los supuestos en
que éstos se producen, y con las proposiciones de resolu-
ción que formule la Auditoría Fiscal Federal, a las que -
necesariamente tiene que tomar en cuenta no porque sean -
obligatorias en su contenido, sino por que son la princi-
pal fuente de información, sobre el cumplimiento o incum-
plimiento de las obligaciones fiscales a cargo de los cau
santes.

Los organismos mencionados en la fracción II --
del artículo 3o., del Decreto, no están obligados al for-
mular sus resoluciones a aceptar las opiniones contenidas
en las proposiciones de la Auditoría Fiscal Federal, sino

que pueden sostener criterios diferentes. Sin embargo, - la Auditoría Fiscal Federal puede proponer que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público a través de la Procuraduría Fiscal de la Federación, promueva la nulidad de las resoluciones que lesionen los intereses del Erario Federal, en los términos de la fracción IV del artículo 3o. - del Decreto.

Las proposiciones de resolución que se mencionan en esta fracción, son actos externos, es decir, producen efectos jurídicos fuera de la esfera administrativa y en relación con los particulares. Son asimismo actos simples, en virtud de que en su constitución sólo interviene la voluntad de la autoridad, en este caso el titular de - la Auditoría Fiscal Federal. Las proposiciones son actos instrumentales; en efecto, se utilizan para que la administración pueda realizar la función que le está encomendada, en este caso; dictar las resoluciones fiscales correspondientes. En otro aspecto son actos administrativos que contienen la manifestación de un juicio u opinión.

Desde el punto de vista material, son actos de Naturaleza Jurisdiccional.

III.- "PARA INVESTIGAR EL PAGO DE LOS IMPUESTOS DE - IMPORTACION Y EXPORTACION, PRACTICANDO LAS AVERIGUACIONES NECESARIAS EN LOS LIBROS DE CONTABILIDAD Y EN LA DOCUMEN-

TACION DE LOS CAUSANTES, INVESTIGACIONES QUE COMPRENDERAN EL EXAMEN DE LOS SIGNOS EXTERNOS QUE OSTENTEN LAS MERCANCIAS ASI COMO LA REVISION DE LOS PEDIMENTOS AL AMPARO DE LAS CUALES APAREZCAN EFECTUADAS LAS OPERACIONES ADUANALLES".

Las averiguaciones o investigaciones previstas en esta fracción, son actos discrecionales, en cuanto que la Auditoría Fiscal Federal tiene libertad para juzgar si existe motivo o causa que justifique la práctica de las investigaciones; ésto se deduce de los términos permisivos en que está concebida la fracción. En cuanto a su contenido, las investigaciones o averiguaciones, son actos reglados, en cuanto que se establece que se practicarán en los libros de contabilidad y documentación del causante, comprendiendo el exámen de los signos externos que ostenten las mercancías así como la revisión de los pedimentos al amparo de los cuales aparezcan efectuadas las operaciones aduanales. En conclusión, las investigaciones y averiguaciones que prevee esta fracción, en ciertos de sus aspectos son actos discrecionales y en otros actos, reglados.

Consideramos que las investigaciones o averiguaciones son actos jurídicos, en virtud de que producen efectos jurídicos, tanto en el supuesto de que con ellos se llegue a la conclusión de que sí se pagaron los impues

tos de importación y, o, exportación; como en el supuesto que de ellos se concluya que no se pagaron total o parcialmente los impuestos mencionados. Los actos administrativos previstos en esta fracción se constituyen con la voluntad única del titular de la Auditoría Fiscal Federal, por lo que se trata de actos simples.

Son además las investigaciones y averiguaciones previstas en esta fracción, actos externos, ya que sus efectos trascienden de la esfera de la administración y afectan la esfera jurídica de los particulares. De acuerdo con su finalidad, las investigaciones o averiguaciones son actos instrumentales de procedimiento, necesarios para que la administración pueda realizar eficientemente su función, que en este caso es la del cobro de los impuestos de importación y exportación. En las actas, resultado de las investigaciones o averiguaciones se hacen constar situaciones de hecho o de derecho. Los particulares están obligados a presentar sus libros de contabilidad, documentación, pedimentos y a permitir la inspección de los signos externos que presente la mercancía.

IV.- "PARA PROPONER, CON BASE EN LAS AUDITORIAS, INVESTIGACIONES O VERIFICACIONES PRACTICADAS QUE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CREDITO PÚBLICO, POR CONDUCTO DE LA PROCURADURÍA FISCAL DE LA FEDERACIÓN PROMUEVA LA NULIDAD DE LAS RESOLUCIONES QUE SE HUBIEREN DICTADO LESIONANDO LOS -

INTERESES DEL ERARIO FEDERAL, ASI COMO QUE SE DENUNCIEN - AL MINISTERIO PUBLICO FEDERAL LAS IRREGULARIDADES QUE SE HUBIEREN DESCUBIERTO CUANDO SE CONSIDEREN CONSTITUTIVAS - DE DELITOS FISCALES".

Las proposiciones de nulidad de las resolucio-- nes que se hubieren dictado lesionando los intereses del Erario Federal, previstas en esta fracción, son actos ju-- rídicos. En efecto, siendo la Auditoría Fiscal Federal - un órgano técnico de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, creado exprofeso para centralizar todo el siste-- ma de revisión del cumplimiento de las obligaciones fisca-- les, y siendo el órgano de la mencionada Secretaría que - al través de auditorías, investigaciones o averiguaciones y verificaciones, toma conocimiento de la situación real de cumplimiento o incumplimiento de las obligaciones fisca-- les por parte de los causantes, sus proposiciones funda-- das en las actuaciones de sus agentes, tienen necesaria-- mente que ser tomadas en cuenta por la Secretaría, y acep-- tadas, no porque las proposiciones en sí mismas obliguen a la Secretaría, sino en virtud de que son la fuente ofi-- cial de control e información del propio Ministerio, por lo que se refiere a la investigación del cumplimiento de las obligaciones fiscales a cargo de los causantes. De - lo anterior, se deducen los efectos jurídicos que son sus-- ceptibles de producir las proposiciones de nulidad previs-- tas en esta fracción, al influir en forma determinante en

las promociones que haga la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, encaminadas a nulificar las resoluciones - que se hubieren dictado lesionando los intereses del Erario Federal.

Por lo que se refiere a las proposiciones que juntamente con las comentadas en líneas anteriores o por separado, formule ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público la Auditoría Fiscal Federal, a efecto de que la Secretaría denuncie al Ministerio Público Federal las irregularidades descubiertas por las auditorías, investigaciones, verificaciones y actuaciones practicadas por - los agentes de la Auditoría Fiscal Federal, y que se consideren constitutivas de delitos fiscales, son también - actos jurídicos, por los efectos jurídicos que son susceptibles de producir, pudiéndoseles aplicar los comentarios que hicimos en relación a las proposiciones expresadas en primer término.

Las proposiciones previstas en esta fracción - son actos discrecionales, por cuanto la Auditoría Fiscal Federal puede formularlas ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, cuando a su juicio existan motivos de nulidad de las resoluciones dictadas, en perjuicio del Erario Federal, o cuando descubra irregularidades que -- considere constitutivas de delitos fiscales. En cuanto a su contenido, las resoluciones deben estar fundadas --

conforme lo establece esta fracción en las auditorías, investigaciones o verificaciones, por lo que en este aspecto son actos vinculados. De lo expuesto se deduce que -- las referidas proposiciones en ciertos aspectos son actos discrecionales y en otros son actos vinculados.

Las proposiciones pueden considerarse desde el punto de vista material, como Actos Jurisdiccionales.

Como todos los actos emanados de la Auditoría - Fiscal Federal, órgano unipersonal, estas proposiciones - son actos simples, ya que en su constitución interviene - una sola voluntad, la del titular de la Auditoría Fiscal Federal. Son además las proposiciones actos externos, en cuanto sus efectos no se producen exclusivamente en la esfera administrativa, sino que trascienden a la esfera jurídica de los particulares.

Consideramos que las proposiciones que formule la Auditoría Fiscal Federal, en los términos de esta fracción son actos instrumentales, en cuanto que son medios o instrumentos para que la administración realice su fin, - que en este supuesto es la percepción correcta del importe de los gravámenes fiscales y la persecución de los delitos fiscales.

V.- "PARA ORGANIZAR Y LLEVAR, CON FINES FISCALES, EL REGISTRO DE CONTADORES PUBLICOS AUTORIZADOS POR LA SECRE-

TARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO PARA DICTAMINAR SOBRE BALANCES Y DECLARACIONES".

La organización del registro previsto en esta fracción es un acto obligatorio por ser una competencia de la Auditoría Fiscal Federal, aún cuando los términos en que está concebida la mencionada fracción no son de índole imperativa, es decir, de ellos no se puede concluir que la Auditoría Fiscal Federal esté obligada a organizar y llevar ese registro. Sin embargo, se trata de un acto vinculado en cuanto a su finalidad que sólo será de índole fiscal, y por cuanto que sólo pueden registrarse contadores públicos titulados, autorizados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para dictaminar sobre balances y declaraciones.

Son actos jurídicos por los efectos de naturaleza jurídica que producirán en relación con los contadores públicos titulados que se inscriban en ese registro, y con los causantes que sean objeto de sus auditorías, investigaciones o averiguaciones, así como también por su finalidad fiscal, a la cuál no se le puede negar su naturaleza jurídica. Son además, actos internos, en cuanto crean una dependencia de la Auditoría Fiscal Federal, el registro de contadores públicos para dictaminar sobre balances y declaraciones. Son actos externos por los efectos que van a producir en relación con los parti

culares, fuera de la esfera administrativa. Se trata así mismo de actos simples, ya que se constituyen con la intervención de una sola voluntad, la del Director de la Auditoría Fiscal Federal.

Son actos instrumentales, por cuanto que son medios para que la administración pueda realizar la función que le está encomendada, que en este caso es la percepción correcta de los impuestos y la vigilancia del cumplimiento de las obligaciones fiscales a cargo de los causantes. De acuerdo con lo establecido por esta fracción, la Auditoría Fiscal Federal llevará el registro de contadores públicos para efectos fiscales de dictaminar balances y declaraciones; consecuentemente se producirán actos de certificación de registro de contadores para efecto de darles facultades de dictaminar balances y declaraciones. Los actos previstos en esta fracción son particulares, en cuanto se refieren a una clase especial de personas; los Contadores Públicos Titulados.

VI.- "PARA DESIGNAR DELEGADOS ANTE LA JUNTA CALIFICADORA DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, EL DEPARTAMENTO TECNICO CALIFICADOR, LAS DELEGACIONES CALIFICADORAS FISCALES, LAS DIRECCIONES ADMINISTRADORAS DE LOS IMPUESTOS Y LOS DEMAS ORGANISMOS FISCALES. LOS DELEGADOS DESEMPEÑARAN LAS FUNCIONES DE AUDITORES INTERNOS DE ESAS DEPENDENCIAS Y ORGANISMOS".

La designación de delegados prevista en esta fracción, es un acto obligatorio por ser una competencia, es decir, la Auditoría Fiscal Federal debe efectuar la designación aún cuando de los términos de la fracción no se pueda concluir que, se trata de una obligación para la Auditoría Fiscal Federal. Por otra parte, la designación es un acto vinculado, en cuanto esta fracción señala ante que clase de organismos y dependencias administrativas -- podrá la Auditoría Fiscal Federal designar delegados y -- cuáles serán las funciones de esos delegados. Es la designación acto jurídico, en virtud de los efectos de derecho que producirá la actuación de los delegados en los -- organismos ante los cuáles sean acreditados. Consideramos que se trata de actos internos, ya que sus efectos se producirán dentro de la esfera administrativa - fiscal - exclusivamente; es además un acto simple, pues se integra con la sola voluntad del titular de la Auditoría Fiscal Federal.

VII.- "PARA ORDENAR A LAS DIRECCIONES Y A LOS ORGANISMOS FISCALES A QUE SE REFIERE LA FRACCION ANTERIOR -- QUE LE TURNEN LOS EXPEDIENTES, DECLARACIONES Y DOCUMENTACION DE LOS CAUSANTES".

Las órdenes que puede expedir la Auditoría Fiscal Federal de acuerdo con la competencia que le señala esta fracción, son actos discrecionales, ya que la Audi-

toría Fiscal Federal las expedirá cuando lo juzgue necesario, según su criterio. Sin embargo, esas órdenes pueden considerarse actos vinculados ya que sólo pueden dirigirse a las Direcciones y dependencias señaladas en la fracción VI, de este artículo. Son actos materiales por cuanto ellas, las órdenes, no producen efectos jurídicos; asimismo son actos vinculados por cuanto que sólo pueden referirse a los expedientes, declaraciones y documentación de los causantes. Son además actos internos, en cuanto sus efectos se producen exclusivamente dentro de la esfera administrativa, y actos simples, ya que se integran -- con la sola voluntad del titular de la Auditoría Fiscal -- Federal. Además, se trata de actos instrumentales, en -- cuanto son medios para que la administración pueda realizar su función, en este caso la vigilancia del cumplimiento de las obligaciones fiscales a cargo de los causantes.

VIII.- "LOS DEMAS QUE LE ASIGNE EL SECRETARIO DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO".

De acuerdo con lo establecido por esta fracción, el citado funcionario puede ampliar la competencia que le es señalada a la Auditoría Fiscal Federal, en las siete -- fracciones anteriores. Consideramos que en este aspecto se trata de un acto discrecional del C. Secretario de Hacienda y Crédito Público, el cuál puede realizar o no dicha ampliación según su libre criterio. Sin embargo, de-

bemos recordar que dicha ampliación sólo puede ser realizada por el C. Secretario de Hacienda dentro de los principios legales que rigen la materia, y de las facultades que a él le otorga la Ley de Secretarías y Departamentos de Estado, para lograr dentro de la Secretaría de Hacienda una mejor organización, una adecuada división del trabajo y una mayor rapidez en el trámite y resolución de los asuntos. En este aspecto, consideramos que se trata de un acto vinculado. Será un acto simple, ya que se -- constituirá con la sola voluntad del titular de la Secretaría de Hacienda.

En relación con los efectos que producirá la mencionada ampliación, será un acto jurídico, por los -- efectos de esa naturaleza que producirá en relación con la Auditoría Fiscal Federal y con los particulares. Será asimismo un acto instrumental, ya que representa un -- medio para que la Auditoría Fiscal Federal pueda reali--zar su función de vigilancia del cumplimiento de las -- obligaciones fiscales a cargo de los causantes. Será ac--to externo, en cuanto sus efectos trascenderán de la esfera jurídica de la administración. Por último, no hay que olvidar que la Auditoría Fiscal Federal es un órgano centralizado, subordinado y jerarquizado a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

CAPITULO IV

LIMITACIONES LEGALES PARA LA CREACION Y ESTABLECIMIENTO DE NUEVOS ORGANOS ADMINISTRATIVOS.- LAS FACULTADES CONSTITUCIONALES CONCEDIDAS AL TITULAR DEL PODER EJECUTIVO.- LA LEY DE SECRETARIAS Y DEPARTAMENTOS DE ESTADO.

LIMITACIONES LEGALES PARA LA CREACION Y ESTABLECIMIENTO DE NUEVOS ORGANOS ADMINISTRATIVOS.- LAS FACULTADES CONSTITUCIONALES CONCEDIDAS AL TITULAR DEL PODER EJECUTIVO.- LA LEY DE SECRETARIAS Y DEPARTAMENTOS DE ESTADO.

Los órganos de la Administración en cuanto esferas de competencia administrativa, han sido considerados doctrinalmente como delegados del Titular del Poder Ejecutivo, o como creaciones de naturaleza legal.

De acuerdo con la teoría de la delegación, el Presidente de la República, depositario del ejercicio de todas las facultades administrativas, se encuentra imposibilitado para realizarlas, por lo que se ve en la necesidad de delegar algunas de sus facultades en otros órganos que obran en su representación.

Consideramos que los fenómenos administrativos no pueden explicarse a través de instituciones de Derecho Civil, en virtud del régimen de Derecho Público que regula estas relaciones, y no encontrando los elementos característicos del Mandato, institución -de Derecho Privado- con la cuál quiere explicarse la delegación de facultades, nos inclinamos por el rechazo de esta doctrina.

"En contra de los principios adoptados por la teoría de la delegación, la teoría del origen legal de la competencia sostiene que sólo por virtud de la Ley se puede hacer la distribución de facultades entre los órganos de la administración....

Dentro de esta teoría se afirma que es la Ley la que establece los órganos de la administración, determinando cuál es la competencia de cada uno de ellos"(1).

En la anterior doctrina, la unidad del Poder se mantiene en virtud de las relaciones existentes entre los diversos órganos, sobre las que está basada la organización administrativa, manteniendo la unidad necesaria para la existencia del Poder.

De acuerdo con las ideas del Lic. Gabino Fraga, en el sistema de la Legislación Mexicana, la fijación de la competencia de los órganos de la administración puede realizarse no solamente por leyes emanadas del Poder Legislativo, es decir, por leyes formales, sino también -- por leyes en sentido material, aunque ellas provengan -- del Poder Ejecutivo; es decir, por medio de reglamentos. A pesar de que en principio es exacta la aseveración del origen legal de la competencia, se pueden encontrar casos en los cuáles parece admitirse la teoría de la delegación; como en el artículo 26 de la Ley de Secretarías y Departamentos de Estado. Sin embargo, en la delegación admitida en el citado artículo, es la voluntad de la Ley y no la de los funcionarios, la que la autoriza, lo cual equivale a que sea la propia ley el origen de la competencia delegada (2).

De acuerdo con las ideas expuestas y conforme

a la doctrina del origen legal de la competencia, el Poder Legislativo no tiene ninguna limitación legal para la creación y establecimiento de nuevos organismos administrativos; salvo el respeto a los principios Constitucionales, a los cuáles debe estar sujeta toda la legislación ordinaria. En efecto, "no existe ningún inconveniente de principio para que la propia ley desarrolle y detalle sus preceptos en forma tal que pueda aplicarse sin dificultad y haga, en consecuencia, innecesario el reglamento" (3).

A pesar de lo dicho anteriormente, consideramos que en la realidad si existen innumerables obstáculos para que la ley pueda llegar a desarrollarse hasta el detalle, haciendo innecesario el reglamento. Entre otras pueden citarse las siguientes razones:

a) El poder Legislativo es una asamblea deliberante, compuesta por un número crecido de representantes, lo que quiere decir un sinnúmero de opiniones que hay que amalgamar, y si las leyes quisieran llevarse hasta el detalle - su discusión sería muy larga, tediosa y paralizante de la actividad legislativa.

b) Una gran mayoría de los representantes que integran las Cámaras, no tienen los conocimientos técnicos y Jurídicos necesarios de las materias a discusión.

c) La labor legislativa a desarrollar por las Cáma--

ras en cada período de sesiones es sumamente amplia, ya que implica la expedición de nuevas leyes necesarias, y la revisión de la obra legislativa anterior, anacrónica en algunas de sus leyes por el paso del tiempo, para - - adaptarla a la realidad actual y cambiante; todo lo anterior debe realizarse normalmente en el breve período de cuatro meses de sesiones ordinarias, por lo que es lógico considerar que no pueden desarrollarse las leyes en - detalle.

d) Por último hay que señalar que el Poder Legislativo no está en contacto directo con la realidad, y que el sistema para la modificación de las leyes está lleno de requisitos y es largo en su desarrollo, lo que no se compagina con la realidad cambiante momento a momento, - por lo que es más conveniente que sea el Poder Ejecutivo que está en contacto directo con la realidad, el que al través de sus reglamentos -cuya modificación es más expedita- desarrolle las leyes.

Por las consideraciones expuestas o por otras razones tal vez, lo cierto es que la mayoría de las le--yes son sumamente concisas, por lo que se hace necesario el reglamento que debe expedir el Ejecutivo en uso de su facultad reglamentaria.

En innumerables leyes se señala la competencia y las facultades de la administración, perc en esas leyes

no se señalan los órganos para el ejercicio de dichas facultades, y no pudiendo el Ejecutivo desarrollarlas al -- través de los órganos ya existentes, por tener éstos exceso de trabajo, por razones técnicas o por otras consideraciones de naturaleza administrativa, consideramos nosos que el Poder Ejecutivo por medio de reglamentos de esas leyes, puede crear y establecer órganos administrativos, para el ejercicio de dichas facultades --cuyo ejercicio es obligatorio para el Poder Ejecutivo--, ya que con dichos reglamentos sólo estaría proveyendo en la esfera administrativa a la exacta observancia de las leyes del Congreso. Como dice el Lic. Gabino Fraga al comentar el artículo 89, fracción I, Constitucional; de la interpretación se llega "a la conclusión de que en ella se otorga, juntamente con otras, la facultad de expedir disposiciones generales que sean el medio práctico adecuado para poder dar exacta observancia a la ley" (4). En el supuesto que comentamos, la creación de órganos para el ejercicio de las facultades, serían los medios prácticos creados -- por las disposiciones generales.

"Ningún axioma se haya asentado más claramente en la ley o en la razón, que aquel que dice que donde se hace obligatorio el fin están autorizados los medios; donde quiera que se conceda un poder general para hacer una cosa, queda incluida toda facultad particular que sea necesaria para efectuarla" (5); refiriendo lo transcrito al

caso que comentamos, vemos que la facultad que se otorga por una ley a la administración, sin señalar o crear esa ley un órgano para su ejercicio, permite que el Poder -- Ejecutivo al través de sus reglamentos cree esos órganos.

El Maestro García Oviedo, considera que la facultad de crear o suprimir Ministerios debe asignarse al Poder Ejecutivo, pues se trata de un problema administrativo, de organización de servicios, -no de creación de - órganos públicos-, que pertenece al orden interno de la administración (6). Si bien conforme a nuestro sistema Constitucional es inadmisibile el punto de vista anterior, las razones expuestas en él refuerzan nuestra opinión de atribuir al Poder Ejecutivo la facultad de crear órganos administrativos en los supuestos comentados.

Consideramos que esa facultad que a nuestro entender tiene el Poder Ejecutivo, encuentra diversas limitaciones:

a) Las limitaciones derivadas de los principios -- Constitucionales, a los cuáles deben ajustarse los reglamentos.

b) Los órganos sólo pueden crearse a través de reglamentos de leyes expedidas por el Congreso, en el supuesto que estas leyes no hayan previsto organos para el ejercicio de las facultades o competencias que ellas mismas establecen.

c) Que al través de esos reglamentos que establecen órganos no se modifiquen o contraríen leyes del Congreso. Este es el principio de "Preferencia o primacía de la ley", consagrado en el inciso "f, del artículo 72 de la Constitución General de la República".

d) Que esos reglamentos creadores de órganos, no se refieran a las materias que conforme a la Constitución, sólo pueden ser reguladas por leyes en sentido formal y material. Este es el principio de la reserva de la ley.

En resumen, al Poder Legislativo corresponde en principio la creación y establecimiento de los órganos administrativos, sin embargo el Ejecutivo puede crear y establecer por medio de sus reglamentos, órganos administrativos para el ejercicio de las facultades administrativas, cuyo ejercicio no ha sido encomendado a un órgano administrativo determinado por alguna ley del Congreso, y siempre que se respeten las limitaciones que hemos señalado. Consideramos que estos reglamentos creadores de organismos administrativos corresponden a los que -según el Maestro García Oviedo- se denominan por los autores Alemanes, "Reglamentos Administrativos", y son los que la administración dicta para la organización y régimen de sus servicios.

LAS FACULTADES CONSTITUCIONALES CONCEDIDAS AL TITULAR --
DEL PODER EJECUTIVO.

No pretendemos en este apartado hacer un análisis

sis de todas las facultades que la Constitución establece en favor del Titular del Poder Ejecutivo, por lo que sólo vamos a referirnos a aquella o aquellas facultades que -- tienen relevancia para nuestro estudio. Es el artículo 89 Constitucional en el que encontramos expresamente seña ladas las facultades y obligaciones del Presidente de la República, si bien, la enumeración contenida en las diversas fracciones de este artículo no es limitativa, según -- lo que establece la fracción XX, del citado artículo.

Consideramos que es de singular importancia la fracción I, del artículo 89 Constitucional, en la cuál diversos autores encuentran el fundamento de la facultad reglamentaria del Ejecutivo, y al efecto la transcribimos:

Artículo 89.- "Las facultades y obligaciones -- del Presidente son las siguientes:

I.- Promulgar y ejecutar las leyes que expida el Congreso de la Unión, proveyendo en la esfera administrativa a su exacta observancia".

De acuerdo con el Lic. Gabino Fraga en esta -- fracción se encuentran tres facultades: "a) La de promulgar las leyes que expida el Congreso de la Unión; b) La de ejecutarlas, y c) La de proveer en la esfera adminis--trativa a su exacta observancia". Este tercer punto es -- el que nos interesa en nuestro estudio.

Para el Lic. Gabino Fraga, proveer significa poner los medios adecuados, en este caso para la ejecución de la ley, no tratándose sin embargo de medios ejecutivos, --los que están previstos en un concepto anterior de la --fracción--, sino de medios que participan de la naturaleza de la ley, es decir, "disposiciones generales que sean el medio práctico adecuado para dar exacta observancia a la ley". A esta interpretación gramatical de la fracción para fundar la facultad reglamentaria en ella, agrega el citado autor de Derecho Administrativo, una referencia al --artículo 92 de la Constitución, en el cuál se fijan los --requisitos formales de los reglamentos del Ejecutivo. --Asimismo, agrega la interpretación histórica derivada de la consagración que en todas nuestras Constituciones anterior es se ha hecho de la facultad reglamentaria en favor del Ejecutivo, no existiendo una razón en los anteceden--tes históricos que indique la intención del Constituyente del 17 de suprimir esa facultad, con lo cuál refuerza su interpretación gramatical, para fundar la facultad reglamentaria en la fracción I, del artículo 89 Constitucio--nal (8).

El Lic. Felipe Tena Ramírez, considera que en --la interpretación gramatical del Lic. Gabino Fraga, se altera la redacción de la fracción I del artículo 89 Consti--tucional, ya que en ella no se usa el infinitivo "proveer", sino el gerundio "proveyendo", que hace referencia a un --

verbo principal, en este caso, ejecutar. Lo que significa que se trata de una sola facultad, -la de ejecutar las leyes-, y no de dos facultades como lo señala el Lic. Fraga. Sin embargo el Lic. Tena Ramírez manifiesta que es -preferible sacrificar la gramática antes que mutilar nuestro sistema jurídico, salvando así una facultad tan necesaria. Entendiendo que el Constituyente usó mal su propio idioma. La jurisprudencia ha justificado esta facultad, que se ha desarrollado fuera de la Constitución -sin contrariarla-, como una institución de Derecho Consuetudinario que ha llenado la omisión de los Constituyentes del 57, y 17. "Es el precedente y no el texto constitucional el que justifica en nuestro derecho la facultad reglamentaria" (9).

Independientemente del criterio que se adopte -para fundar la facultad reglamentaria, lo fundamental para nuestro estudio es el que los autores están de acuerdo en atribuir al Poder Ejecutivo esa facultad, considerándola dentro de la esfera de competencia constitucional del Poder Ejecutivo (10).

"Los reglamentos son mandamientos generales y abstractos emanados del Poder Ejecutivo" (11).

Dentro de nuestro sistema jurídico los reglamentos sólo pueden referirse a las leyes expedidas por el -- Congreso de la Unión, según lo establece expresamente la

fracción I, del artículo 89 Constitucional, lo que implica; a) que están prohibidos los reglamentos autónomos del Ejecutivo, b) que el Poder Ejecutivo no puede reglamentar preceptos Constitucionales.

Sin embargo encontramos en nuestra Constitución dos excepciones al principio mencionado, en los casos de los artículos 10, y 21 Constitucionales. En ambos casos el Ejecutivo está facultado para expedir reglamentos de preceptos Constitucionales, sin que exista una previa ley del Congreso, lo cuál los convierte en reglamentos autónomos. Fuera de estos dos casos, en los que hay una base Constitucional que fundamenta la excepción, los reglamentos autónomos están prohibidos.

La facultad reglamentaria del Ejecutivo no es una facultad absoluta; por el contrario, es una facultad limitada. En primer término el reglamento está subordinado a la ley, lo que implica que no puede contrariarla, modificarla, o extenderla en su texto o espíritu. Las disposiciones de una ley formal, no pueden modificarse por un reglamento; este principio de "preferencia o primacía de la ley", se encuentra consagrado en el inciso F, del artículo 72 de la Constitución, que establece; "en la interpretación, reforma o derogación de leyes o decretos, se observarán los mismos trámites establecidos para su formación".

Los reglamentos no pueden tampoco referirse a ciertas materias, que de acuerdo con la Constitución sólo pueden ser reguladas por una ley en sentido formal, -como el establecimiento de impuestos-; este es el principio de "reserva de la ley".

Con lo expuesto esperamos haber dado una idea, aunque breve, de lo que es la facultad reglamentaria, del Titular del Poder Ejecutivo, quien es el único que puede ejercitarla de acuerdo con nuestro sistema jurídico.

LA LEY DE SECRETARIAS Y DEPARTAMENTOS DE ESTADO.

Las leyes expedidas por el Congreso de la Unión, las clasifica el Lic. Felipe Tena Ramírez en: Leyes orgánicas, leyes reglamentarias y leyes ordinarias. Los dos primeros tipos de leyes tienen por objeto poner los medios para que pueda funcionar un precepto de la Constitución; las leyes ordinarias son el resultado de una actividad autorizada por la Constitución. "La ley orgánica es la que regula la estructura o funcionamiento de alguno de los órganos del Estado". "La ley reglamentaria es la que desarrolla en detalle algún mandamiento contenido en la Constitución" (12).

Don Manuel Herrera y Lasso, citado por el Lic. Tena Ramírez, clasifica las leyes en la siguiente forma: La Constitución es la ley primaria, y las que emanan de -

ellas son leyes secundarias "dictadas por el Congreso en uso de facultades específicas sobre materia distinta de la Constitución, o leyes secundarias que expiden el Congreso o las Legislaturas de los Estados, en su respectiva jurisdicción, sobre preceptos de la Constitución misma". Estas últimas las subdivide en leyes orgánicas, y leyes reglamentarias; a estas leyes les da el mismo contenido que el Lic. Tena Ramírez, y leyes complementarias; éstas últimas "no son desarrollo del germen Constitucional, sino adición al texto de la ley primaria, y tienen como materia la fijación del alcance de las garantías individuales. Tienen el carácter de leyes locales, establecidas por el Congreso para el Distrito y Territorios Federales, o por las legislaturas locales para cada Estado (12).

A pesar de las diferencias existentes en las anteriores clasificaciones, la Ley de Secretarías y Departamentos de Estado, en ambas quedaría clasificada dentro de las leyes orgánicas. En efecto, la mencionada ley tiene por objeto poner los medios para que funcionen los artículos 90 y 92 de la Constitución al regular la estructura y funcionamiento de los órganos del Estado previstos en esos artículos.

La Ley de Secretarías y Departamentos de Estado vigente fué expedida, el 23 de Diciembre de 1958, publicada en el Diario Oficial de 24 de Diciembre de 1958; en-

trando en vigor el 1o. de Enero de 1959 según lo establece su artículo 1o. transitorio. Esta ley derogó la anterior Ley de Secretarías y Departamentos de Estado, de fecha 7 - de Diciembre de 1946, y su reglamento, de 1o. de Enero de 1947.

La nueva ley difiere de la anterior, en cuanto - fija en una forma enumerativa y detallada la competencia - de cada Secretaría y Departamento de Estado. Crea las Se- cretarías de la Presidencia; y la de Obras Públicas, las - que antes estaban encargadas a una dependencia de la Secre taría de Comunicaciones y Obras Públicas, lo que implicó - un cambio en la denominación de esta Secretaría que ahora se llama de Comunicaciones y Transportes. Se modificó tam- bién la denominación de las antiguas Secretarías de Econo- mía; y de Bienes Nacionales e Inspección Administrativa, - las que en la nueva ley se denominan respectivamente; de - Industria y Comercio, y del Patrimonio Nacional.

La creación de las nuevas Secretarías produjo -- una modificación, en la esfera de Competencia de algunas - Secretarías.

La actual Ley de Secretarías y Departamentos de Estado establece, como ya lo afirmamos, cuál es la compe-- tencia de cada Ministerio; sin embargo, no hace una enume- ración o referencia a los órganos administrativos que inte- grarán cada Secretaría. En el artículo 25 de la menciona-

da ley, exclusivamente se refiere a los que pudiéramos - llamar, los altos funcionarios de cada Secretaría; Secre tario, Sub-Secretario, y Oficial Mayor.

El artículo 26 establece: "El despacho y resolu ción de todos los asuntos en las Secretarías y Departamen tos de Estado corresponderá originalmente a los titulares de dichas dependencias, pero, para la mejor organización del trabajo, los titulares de cada Secretaría podrán dele gar en funcionarios subalternos alguna o algunas de sus facultades administrativas no discrecionales, para casos o ramos determinados".

Conforme al artículo 28 de la misma ley, será - en el reglamento interior de cada Secretaría, donde se es tablezca la distribución precisa de las facultades que -- competen a cada uno de los funcionarios de la Secretaría, y de las labores correspondientes a cada una de las ofici nas de su jurisdicción.

En los artículos transcritos se habla de funcio narios subalternos, y de oficinas; sin embargo esta ley - no los crea, ni especifica la naturaleza o clase de los - funcionarios y oficinas, ni qué ley o reglamento los creó; es una ley en la que únicamente se establecen esferas de competencia, y facultades, pero no se establecen los órga nos que puedan ejercitarlas, ya que no es posible ni lógi co imaginar que sólo los funcionarios que menciona el ar-

título 25, despachen todos los asuntos que conforme a la ley corresponden a cada Secretaría.

Por lo expuesto, insistimos en nuestra consideración de que el Poder Ejecutivo puede crear órganos ad-ministrativos, -en supuestos como los que presenta esta Ley de Secretarías y Departamentos de Estado-, con lo -- que estaría proveyendo en la esfera administrativa a la exacta observancia de las leyes expedidas por el Congreso de la Unión; estaría organizando los servicios de la administración pública.

Por lo que se refiere a la facultad que la ley le confiere a los Secretarios de Estado, para delegar alguna o algunas de sus facultades administrativas no dis-crecionales para casos o ramos determinados, se entiende que se trata de facultades que no hayan sido atribuídas por una ley o por un reglamento del Ejecutivo a un fun--cionario determinado. Asimismo, el reglamento interior de cada Secretaría que debe expedir el Presidente de la República (14) -sólo puede distribuir entre los funcionarios las facultades, y entre las oficinas de labores-, - que no hayan sido atribuídas por una ley o su reglamento como de competencia de un funcionario determinado.

CAPITULO V

ANALISIS DE LA AUDITORIA FISCAL FEDERAL DESDE EL PUNTO DE VISTA CONSITUCIONAL : a) ORIGEN O FUENTE DE ESTE ORGANISMO. b) SU JURICIDAD. c) CONTRADICCIONES CON ORDENAMIENTOS LEGALES POSITIVOS.

ANALISIS DE LA AUDITORIA FISCAL FEDERAL DESDE EL PUNTO DE VISTA CONSTITUCIONAL : a) ORIGEN O FUENTE DE ESTE ORGANISMO. b) SU JURICIDAD. c) CONTRADICCIONES CON ORDENAMIENTOS LEGALES POSITIVOS.

De acuerdo con las ideas que llevamos expuestas, la Auditoría Fiscal Federal fué creada por un Decreto del Titular del Poder Ejecutivo, el cuál transcribimos en la parte final del primer capítulo. Considerando de singular importancia el análisis de los fundamentos de derecho del Decreto, expuestos en el párrafo que antecede a los considerandos del mismo, a continuación lo intentaremos.

Es el artículo 89 Constitucional, fracción I, el primer fundamento de derecho que se cita en el Decreto. Según ya lo comentamos, en ésta fracción se encuentra establecida en favor del Titular del Poder Ejecutivo, la facultad reglamentaria.

De conformidad con el anterior fundamento, el Ejecutivo ejercitó su facultad reglamentaria, lo que implica que el Decreto contiene un Reglamento, expedido por el Titular del Poder Ejecutivo. A fin de no repetirnos, nos remitimos a las consideraciones expuestas en páginas anteriores, sobre la facultad reglamentaria y los reglamentos.

Como fundamentos de derecho del Decreto, se citan asimismo, los artículos 6, fracciones IV y XVI; y el

26 de la ... Ley de Secretarías y Departamento de Estado, que textualmente dicen:

Artículo 6.- "A la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, corresponde el despacho de los siguientes - asuntos:

IV.- Dirigir los servicios aduanales y de inspección y la policía fiscal de la federación.

XVI.- Practicar inspecciones y reconocimientos de -- existencias, con objeto de asegurar el cumplimiento de -- las obligaciones fiscales".

Artículo 26.- "El despacho y resolución de to-- dos los asuntos en las Secretarías y Departamentos de Estado corresponderá originalmente a los titulares de dichas dependencias, pero, para la mejor organización del trabajo, los titulares de cada Secretaría podrán delegar en -- funcionarios subalternos alguna ó algunas de sus facultades administrativas no discrecionales, para caso ó ramos determinados".

Estos artículos de la Ley de Secretarías y De-- partamentos de Estado, - en cuanto fundamentos del Decreto - están íntimamente ligados con el fundamento de derecho del Decreto citado en primer término, - Art. 89, fracción I, Constitucional.- En efecto, la facultad reglamen

taria se ejercitó por el C. Presidente de la República re
firiéndola a la Ley de Secretarías y Departamentos de Es-
tado, reglamentando las fracciones IV y XVI del artículo
6, y el artículo 26 de la mencionada ley. Es decir, el -
Decreto creador de la Auditoría Fiscal Federal, es en es-
te aspecto un reglamento de la Ley de Secretarías y Depart
amentos de Estado.

Como último fundamento de derecho del Decreto -
se cita, el artículo 11 de la Ley de Ingresos de la fede-
ración para el ejercicio fiscal de 1959, el que dispone:

Art. 11.- "El Ejecutivo Federal podrá suprimir,
modificar ó adicional en las leyes tributarias las dispo-
siciones relativas a la administración, control, forma de
pago y procedimientos, sin variar las relativas al sujeto,
objeto, cuota, tasa ó tarifa del gravamen, infracciones ó
sanciones.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público que
da facultada para expedir las circulares periódicas nece-
sarias, en los casos en que las leyes especiales establezca
can como base para determinar los impuestos, el valor de
los productos atendiendo a las cotizaciones de los mismos
en mercados nacionales ó extranjeros".

El Congreso de la Unión autor de la Ley de In--
gresos, delegó en el Poder Ejecutivo facultades legislati

vas, al autorizarlo en los términos del artículo transcri
to a suprimir, modificar ó adicionar las leyes tributa- -
rias en lo referente a la administración, control, forma
de pago y procedimiento del gravámen. En este artículo -
11 de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejerci-
cio fiscal de 1959, pretendió el Ejecutivo fundamentar --
ciertos artículos del Decreto, los cuáles no participan -
de la naturaleza reglamentaria que tienen otros artículos
del mismo Decreto, según ya lo comentamos, sino que por -
el contrario tienen la naturaleza y características de --
una verdadera ley; expedidos por el Ejecutivo en uso de -
las facultades extraordinarias que le concedió el mencio-
nado artículo 11.

Consideramos nosotros que el Decreto creador de
la Auditoría Fiscal Federal tiene dos aspectos; en el pri
mero, es un Reglamento del Ejecutivo de la Ley de Secreta
rías y Departamentos de Estado, fundado en el artículo 89,
fracción I, Constitucional, y en los artículos 6, fraccio
nes IV y XVI, y 26 de la Ley de Secretarías y Departamen-
tos de Estado. En este primer aspecto la constitucional
idad del Decreto es indiscutible en nuestro concepto. En
el segundo aspecto, el Decreto creador de la Auditoría --
Fiscal Federal, es una verdadera ley expedida por el Po--
der Ejecutivo, en uso de las facultades legislativas que
el Congreso de la Unión le otorgó - según lo comentamos,-
en el artículo 11, de la Ley de Ingresos de la Federación

para el ejercicio fiscal de 1959.

El artículo 49 de la Constitución establece: --
"El Supremo Poder de la Federación se divide, para su --
ejercicio, en Legislativo, Ejecutivo y Judicial.

No podrán reunirse dos ó más de estos Poderes --
en una sola persona ó corporación, ni depositarse el Le--
gislativo en un solo individuo, salvo el caso de faculta--
des extraordinarias al Ejecutivo de la Unión, conforme a
lo dispuesto en el artículo 29. En ningún otro caso sal--
vo lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 131, --
se otorgarán facultades extraordinarias para legislar".

Hasta el año 1938, fué práctica inveterada la --
concesión de facultades extraordinarias para legislar, --
por parte del Poder Legislativo en favor del Titular del
Poder Ejecutivo. En ese año, a iniciativa Presidencial,
se modificó el artículo 49 Constitucional, haciendo hinca
pié en que solamente en el caso del artículo 29 Constitu--
cional se justificaba la concesión de facultades extraor--
dinarias para legislar. La adición sirvió para derogar --
la Jurisprudencia, que justificaba la concesión de las --
mencionadas facultades, en supuestos diferentes a los del
artículo 29, alterando el sentido del artículo 49. En el
año de 1951, se reformó el artículo 131 Constitucional, --
al cual se le agregó lo que corresponde a su segundo pá--
rrafo. Consecuentemente se modificó el artículo 49 Cons-

titucional, el cual se adicionó con la parte final en la que se hace referencia al artículo 131 y a la prohibición de las facultades extraordinarias para legislar.

De acuerdo con los términos claros y precisos del artículo 49 de la Constitución, toda ley expedida por el Ejecutivo, fuera de los supuestos de los artículos 29 y 131 Constitucionales, aún cuando se le dé la forma de reglamento, será inconstitucional. Además, el artículo 11 de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de 1959, en el cuál se funda el Decreto creador de la Auditoría Fiscal Federal en su aspecto de ley, no tiene validez, en virtud de que el Congreso de la Unión sólo puede delegar su función, cuando existe autorización Constitucional, y el artículo 11 mencionado, no concuerda con los supuestos del artículo 29 Constitucional, ni con los del 131 Constitucional, únicos casos en que nuestra Carta Magna autoriza la delegación de facultades extraordinarias para legislar, en favor del Titular del Ejecutivo Federal. De lo que se concluye que el Decreto creador de la Auditoría Fiscal Federal en su aspecto de ley, no tiene fundamento de derecho, y las autorizaciones establecidas en el artículo 11, así como este artículo, no tienen validez, no existen Constitucionalmente por ser violatorios del artículo 49 de la Constitución.

Desde otro punto de vista, los artículos del De

creto que modifican ó derogan leyes expedidas por el Congreso de la Unión, - en los cuáles se concretizó el ejercicio de las facultades extraordinarias para legislar, -- concedidas al Ejecutivo por el artículo 11 de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de -- 1959, - así como el artículo 3o. transitorio que declara: "Se derogan todas las disposiciones que se opongan al presente Decreto. ", no tienen validez por estar fundados en el artículo 11 citado, violatorio del artículo 49 Constitucional según lo comentamos, y además porque viola el -- principio de "supremacía de la ley", consagrado en el inciso "f del artículo 72 de la Constitución", conforma al cuál: "En la interpretación, reforma ó derogación de las leyes ó decretos se observarán los mismos trámites establecidos para su formación".

"Cualquier ley expedida por el Ejecutivo fuera de los casos de los artículos 29 y 131 Constitucionales, debe ser declarada por la Jurisprudencia inconstitucional" (1). En el caso del Decreto creador de la Auditoría Fiscal Federal, este es inconstitucional en su aspecto de ley, por ser violatorio de los artículos 49 y 72 de la -- Constitución en las formas y términos comentados.

Sumamente interesante es la historia constitucional de las facultades legislativas extraordinarias en favor del Poder Ejecutivo, que se consagraron por primera

vez en la Constitución de 1857, lo cual no quiere decir -- que antes no se utilizaren, sino que se ejercitaban al -- margen de los principios liberales e individualistas que inspiraron nuestras anteriores Cartas Magnas.

La corriente doctrinal, jurisprudencial y legal de nuestros días, justifica la ampliación de la actividad legislativa del Poder Ejecutivo. "La vida actual es tan compleja que, de un lado, muchos problemas de la vida social deben recibir una reglamentación administrativa y no legislativa, ... Para preparar una ley es preciso tener -- muchos especialistas y contar con la competencia técnica de un gran número de sabios, de técnicos, de administradores, de funcionarios, etc (2)". Incluso en países de -- gran tradición Constitucional, como Inglaterra, se encuentran las influencias de estas tendencias modernas en el -- Derecho Constitucional.

En Opinión del Lic. Tena Ramírez, se debe reconocer el fenómeno de la absorción legislativa por parte -- del Ejecutivo constitucionalizándola, y no tratar de reivindicar para las asambleas legislativas la totalidad de la función de emitir leyes, a través de reformas constitucionales que en la realidad no han producido los efectos pensados, ya que el Presidente de la República sigue siendo el único legislador a través de sus iniciativas de leyes, las que son aprobadas casi siempre sin modificaciones (3).

Expuesta la inconstitucionalidad del Decreto -- que creó la Auditoría Fiscal Federal, en su aspecto de -- ley, trataremos de determinar la invalidez ó ineficacia -- de la que se encuentra afectado el Decreto, en su aspecto de ley, problema éste de difícil solución doctrinal y legal.

Uno de los aspectos más oscuros y de difícil -- dominio y comprensión en el Derecho Administrativo, es -- sin lugar a dudas la Teoría de la Invalidez de los Actos Jurídicos Administrativos. La influencia de la Doctrina de las Nulidades Civiles es indiscutible, más no determinante, por los diferentes intereses que intervienen en -- las relaciones administrativas, los que no se encuentran en el Derecho Civil.

Según la opinión del Lic. Fraga, más complicada es la situación en nuestro país, por la falta de uniformidad de la legislación y jurisprudencia. En su concepto, la inexistencia es una sanción especial que no necesita -- estar consagrada en la ley, sino que opera como una necesidad lógica en los casos en que le falta al acto sus elementos esenciales. En el mismo sentido coincide el Lic. A. Serra Rojas (4). "Esta noción domina los textos más -- que estar subordinada a ellos". Bonnecasse. La inexis--tencia puede producirse; a) cuando falta la voluntad, b) cuando falta el objeto, c) cuando falta la competencia pa

ra realizar el acto, y d) cuando hay omisión de las formas constitutivas del acto. Para Laubadere, citado por el maestro Fraga, se colocan en los actos inexistentes - aquellos en los que hay "incompetencia groséra", es decir, usurpación de funciones. (Invasión de un agente ad ministrativo en las atribuciones del Poder Legislativo).

Conforme a estas ideas, el Decreto que comentamos en su aspecto de ley, - inconstitucional según lo ex pusimos, - es un acto inexistente por falta de competencia del Poder Ejecutivo para realizar el acto, tratándose de una verdadera usurpación de funciones. Se trata de un caso de "incompetencia constitucional", que se tra duce en una falta de voluntad creadora del acto jurídico, en lo que se refiere al aspecto de ley del Decreto (5).

Según el Lic. Alfonso Nava Negrete, queda fuera de la idea de incompetencia, la usurpación de poder, la cual es susceptible de dos modalidades: "a) la intrusión de la autoridad administrativa en el campo propio - del Poder Legislativo ó de las autoridades jurisdiccio nales, sean judiciales ó administrativas, b) la intrusión de una persona, desprovista de toda autoridad pública, - en el ámbito de la materia administrativa.

Ni la Doctrina, ni el Consejo de Estado Francés han podido llegar a una homología estable de las expresiones incompetencia y usurpación de poder, sobre to-

do, por la idea poco precisa que se tiene de la última..." (6). Las decisiones del Consejo de Estado, no han sido -- uniformes en cuanto a la admisión del recurso por exceso de poder, en los casos de usurpación de funciones. Algunas veces admite el recurso y declara la inexistencia del acto, otras veces rechaza el recurso y declara que la inexistencia puede ser invocada de pleno derecho, en todo tiempo y ante cualquier jurisdicción, ó lo admite sólo en el caso que no exista otro recurso que proteja al demandante. La Doctrina tampoco ha unificado su criterio al respecto.

No obstante lo anterior, la Doctrina y el Consejo de Estado reconocen: "que el acto viciado de incompetencia es anulable, vive en el mundo del derecho, aún cuando -- irregular; que el acto usurpador de poder es un acto inexistente jurídicamente, se produce y vive al margen del mundo jurídico. Opinamos en consecuencia, que el recurso por exceso de poder no es factible contra los actos usurpadores de poder, en razón de que siendo aquel un medio de control de la legalidad ningún papel le queda por realizar, -- ante lo que no es irregular a la luz de la ley, por no existir ni regular ni irregularmente jurídicamente hablando. La incompetencia es una situación "alegal", la usurpación de poder es una situación "ilegal" (7).

De acuerdo con estas últimas ideas, el Decreto -- creador de la Auditoría Fiscal Federal, en su aspecto de --

ley, es inexistente; pero no por incompetencia del Poder Ejecutivo como lo expone el Lic. Fraga, sino por usurpación de funciones al Poder Legislativo, y contra ese acto no procede ningún recurso por tratarse de la nada jurídica.

Para el Lic. Antonio Carrillo Flores debe eliminarse el concepto de inexistencia en las nulidades administrativas, "por inútil para algunos casos, por peligroso para otros; de todas maneras inconveniente".

Es obvio que no hay porqué negar que un acto - al que le faltan todos sus requisitos esenciales no existe.

La doctrina de la inexistencia es, pues, peligrosa, por que convierte en insegura la posición del particular. Está bien que en teoría se afirme que al acto que le falta un elemento de su definición no debe darse eficacia alguna, pero si contra ese deber, la autoridad administrativa le otorga eficacia y para ejecutarlo pone en movimiento el aparato coercitivo de que dispone, ya - no hay que seguir aferrándose a la ficción doctrinal sino reconocer los hechos y admitir que no es racional, en esa situación, que los órganos jurisdiccionales se abstengan de intervenir. Pero una vez que esto se acepte, el concepto de la inexistencia queda automáticamente des-
terrado.

En Francia quiso establecerse el criterio de -- que como el acto inexistente nada vale, no amcrita el re- cuso de exceso de poder ante el Consejo de Estado; con la consecuencia de que en muchas ocasiones se dejaba desvali do al particular porque la autoridad, contra el optimismo de los jueces, daba eficacia a lo que se suponía "la nada jurídica" (8).

En relación con las nulidades absolutas y rela- tivas, considera el Lic. Carrillo Flores; "que en derecho administrativo la nulidad asume normalmente el carácter - de anulabilidad, ... La nulidad absoluta es muy rara ... Hay, sin embargo, que conservar el concepto para referir- lo a aquellos casos en que sin que el problema sea de - - obvia resolución por falta de un conflicto de intereses, el vicio sea sin embargo tan notorio que el derecho obje tivo no pueda dejar de tomarlo en cuenta para hacer de - él una regulación especial, ya explícita ó implícitamen- te" (9).

Conforme a la teoría del Lic. Carrillo Flores, consideramos que el Decreto creador de la Auditoría Fis- cal Federal en su aspecto de ley, está afectado de nuli- dad absoluta, por tratarse de un caso en que el vicio es tan notorio. La nulidad debe ser declarada por la autori dad, - de acuerdo con la teoría universal de las nulida- des, - para lo que se requiere la interposición del recur

so que proceda por el ofendido, ante el tribunal competente.

De entre las teorías expuestas, nosotros nos adherimos a la del Lic. Carrillo Flores, por considerar que es la que está más de acuerdo con la realidad. No obstante lo anterior, no dejamos de reconocer los méritos doctrinales de las otras ideas; sin embargo, consideramos -- que los principios teóricos como los de la inexistencia, postulados en las dos primeras teorías citadas, nunca serán garantía suficiente para los derechos de los particulares.

Una vez expuesto el aspecto doctrinal del problema, intentaremos el estudio del aspecto legal ó práctico.

En nuestra realidad mexicana y en casos como el que es objeto de nuestro estudio, consideramos nosotros -- que las elucubraciones doctrinales sobre las nulidades no tienen aplicación, por las siguientes causas;

a) El recurso que procede para impugnar la constitucionalidad y validez del Decreto creador de la Auditoría Fiscal Federal, en su aspecto de ley, es el Juicio de Amparo, que equivale al recurso de "exceso de poder francés" (10), con fundamento en:

1.- El artículo 103, fracción I Constitucional, ya -

que el Decreto en uno de sus aspectos contiene disposiciones generales, abstractas, creadoras, modificativas y extintivas de situaciones jurídicas, es decir, que se trata de una ley en sentido material en ese aspecto, y la cual viola las garantías individuales contenidas en el primer párrafo del artículo 16 Constitucional, al causarse molestias al gobernado por disposiciones de una autoridad "incompetente constitucionalmente", lo que implica un agravio personal y directo para el gobernado. En conclusión, el artículo 16 Constitucional sería fundamento principal del amparo, por ser el artículo en el que se contienen las garantías individuales violadas en forma directa.

2.- Se fundaría el Amparo también en los artículos 49, 14 y 16 Constitucionales, los que son violados por lo que dispone el artículo 11 de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de 1959, - artículo que es uno de los fundamentos del Decreto, - en el cual se concedió al Poder Ejecutivo facultades extraordinarias para legislar, fuera de los casos de excepción que señala expresamente el artículo 49 citado, con lo que se viola lo dispuesto por este último artículo, y se vulnera la garantía de legalidad contenida en los artículos 14 y 16 Constitucionales, lo que implica un agravio personal y directo para el gobernado. Además, los artículos del Decreto en los que se materializaron esas fa--

cultades extraordinarias, son igualmente violatorios de lo dispuesto en el artículo 49 Constitucional, y de la garantía de legalidad contenida en los artículos 14 y 16 de la Constitución, por lo que se les pueden aplicar los comentarios hechos acerca del artículo 11 de la Ley de Ingresos.

3.- Otro fundamento del amparo sería la violación al inciso f, del artículo 72 Constitucional, en el que se -- consagra el principio de "supremacía de la ley", y el -- cuál es violado por el Decreto, ya que a través de él se pretende reformar y derogar leyes del Congreso de la U-- nión sin observar los trámites establecidos para su formación. Lo que implica asimismo una violación a las garantías individuales contenidas en los artículos 14 y 16 -- Constitucionales, produciéndose un agravio personal y directo en perjuicio del gobernado.

4.- Como último fundamento del amparo para impugnar la Constitucionalidad del Decreto, puede invocarse el -- principio de "supremacía Constitucional", consagrado en -- el artículo 133 de la Constitución, y el cuál es violado por ser el Decreto inconstitucional en su aspecto de ley, violándose simultáneamente las garantías contenidas en -- los artículos 14 y 16 de la Constitución, lo que se traduce en un agravio personal y directo en perjuicio del go-- bernado.

b) El juicio de amparo terminará por sentencia, la - cuál será, "siempre tal que se ocupe de individuos particulares, limitándose a ampararlos y protegerlos en el caso especial sobre el que verse la queja, sin hacer una de claración general respecto de la ley ó acto que la motiva re", según lo dispone el artículo 107 Constitucional, - - fracción II. De lo anterior se concluye que al juicio de amparo que se interponga en los términos de la ley relati va, en contra del Decreto creador de la Auditoría Fiscal Federal, recaerá una sentencia concediendo la protección de la justicia federal al quejoso, en contra de la aplica ción del Decreto, pero sin que en la sentencia se declare inexistente ó nulo el Decreto sino sólo inaplicable al ca so concreto, por ser inconstitucional y violatorio de las garantías individuales del gobernado.

Por las anteriores consideraciones, fué por lo que expusimos nuestras dudas sobre el valor de la doctrina de las nulidades administrativas, al tratar de aplicar la a los casos concretos en la realidad.

SU JURIDICIDAD.

Toda institución se encuentra regida por normas de derecho, y de la conformidad que guarde con ellas de pende su juridicidad ó existencia legal.

Hemos afirmado que la Auditoría Fiscal Federal

es un órgano administrativo, dependiente de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, que se encuentra centralizado y subordinado al Titular del Poder Ejecutivo, teniendo ciertas características especiales por ser un organismo fiscal autónomo.

En el capítulo anterior expusimos nuestra opinión, considerando que el Presidente de la República en uso de su facultad reglamentaria, puede crear organismos administrativos - para el ejercicio de las facultades ó competencias administrativas establecidas por leyes del Congreso de la Unión, en el supuesto de que no se haya creado ó señalado por esas leyes a algún organismo administrativo, para el ejercicio de las mencionadas facultades ó competencias, y siempre que en los reglamentos del Ejecutivo se respeten: a) Los principios Constitucionales a los que están sujetos los reglamentos; b) El principio de supremacía de la ley; c) El principio de reserva de la Ley y d) El principio de supremacía Constitucional.

De acuerdo con el anterior criterio, el Titular del Ejecutivo Federal sí tiene facultades para crear organismos administrativos como la Auditoría Fiscal Federal, en los supuestos comentados. Sin embargo, en nuestro caso a estudio, de la lectura de los artículos 3 y 4 del Decreto creador de la Auditoría Fiscal Federal, en los cuá-

les se establece la competencia de este organismo fiscal aunque no en forma limitativa, llegamos a la conclusión - de que las funciones principales del mencionado organismo, son el ejercicio de facultades y competencias administrativas establecidas por leyes del Congreso de la Unión, y señaladas por esas leyes como de competencia de órganos - administrativos existentes ó creados al efecto. Consecuentemente son violados: a) El principio de supremacía de la ley, consagrado en el artículo 72 inciso f, de la Constitución; b) El principio doctrinal conforme al cuál no pueden reformarse ó derogarse leyes por disposiciones de inferior categoría, en este caso, leyes del Congreso - por reglamentos del Ejecutivo; c) Los principios constitucionales a los que están sujetos los reglamentos del -- Ejecutivo; d) El principio de supremacía constitucional.

Podría argumentarse en contra, que ciertos aspectos de la competencia de la Auditoría Fiscal Federal, no participan de la naturaleza violatoria de los anteriores, sin embargo estos aspectos son secundarios y consecuencia de los comentados en primer término, y no se justificaría ni tendría finalidad la existencia de un organismo administrativo especial para el ejercicio exclusivo de esos aspectos de la competencia de la Auditoría Fiscal Federal, que sí puede reglamentar el Ejecutivo.

Expuesto el aspecto ilegal de la competencia, -

de ella se colige su antijuridicidad ó existencia ilegal - de la Auditoría Fiscal Federal, no porque haya sido creada por un órgano incompetente, sino porque ese órgano que tiene competencia para establecerla no tiene facultades para señalarle las funciones y la competencia en la forma y términos que lo hizo, violando los principios comentados.

La Auditoría Fiscal Federal tendría existencia legal y juridicidad indiscutible, si se le hubiesen señalado exclusivamente como de su competencia, facultades y funciones administrativas, que habiendo sido establecidas por leyes del Congreso de la Unión, no hubieran sido encomendadas por esas mismas leyes a algún órgano administrativo -- existente ó creado al efecto, - como de su competencia exclusiva.

Sin embargo, la realidad de la Auditoría Fiscal Federal es un supuesto contrario, lo implica su antijuridicidad indiscutible de acuerdo con las opiniones expuestas.

CONTRADICCIONES CON ORDENAMIENTOS LEGALES.

Intentaremos el análisis comparativo de lo que disponen por una parte, el Decreto creador de la Auditoría Fiscal Federal, y por la otra, ciertas Leyes Fiscales especiales, buscando encontrar la concordancia ó las contradicciones existentes entre esos ordenamientos legales.

CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.

El artículo 77 del Código Fiscal de la Federación establece: "La determinación de los créditos fiscales y de las bases para su liquidación; su fijación en -- cantidad líquida, su percepción y su cobro, corresponderá a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la que -- ejercerá esas funciones por conducto de sus dependencias y de los organismos fiscales autónomos que las leyes señalen. "Conforme a la parte final de este artículo, -- los organismos fiscales autónomos sólo pueden ser establecidos por leyes del Congreso. Esto implica que el Decreto creador de la Auditoría Fiscal Federal, al no tener la naturaleza de ley sino de reglamento del Ejecutivo, viola el citado artículo 77 del Código Fiscal de la Federación al establecer un organismo fiscal autónomo.

La contradicción señalada no tiene en nuestro -- concepto trascendencia jurídica en el caso a estudio, en virtud de que conforme a la interpretación que hemos expuesto al comentar la fracción I, del artículo 89 Constitucional, el Titular del Poder Ejecutivo sí tiene facultades para establecer organismos administrativos, en los su puestos comentados al través de sus reglamentos, respetando los principios señalados. De lo que se concluye que -- el artículo 77 del Código Fiscal de la Federación es una disposición incompleta, en cuanto habla solamente de los

"organismos fiscales autónomos que las leyes señalen, "y no hace referencia a que esos organismos pueden ser est
blecidos por reglamentos del Ejecutivo. Por otra parte, el artículo 89, fracción I Constitucional, es una norma jurídica jerárquicamente superior, en relación con el ar
tículo 77 del Código Fiscal de la Federación, que es sólo una ley ordinaria del Congreso de la Unión, por lo --
que prevalece la disposición Constitucional y su inter--
pretación sobre lo que dispone en forma incompleta el --
mencionado artículo 77.

Los artículos 78 y 80 del Código Fiscal de la Federación establecen: Art. 78.- "La competencia de los órganos fiscales se determinará por las leyes y reglamen
tos respectivos, en relación con la materia de sus fun--
ciones y con su jurisdicción territorial". Art. 80.- --
"La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, sus depen--
dencias directas y los organismos fiscales autónomos, --
tendrán las funciones que en relación con las diversas -
materias tributarias determinen las leyes especiales". -
Interpretando lógicamente lo dispuesto por los artículos transcritos, llegamos a la conclusión de que sólo en las leyes del Congreso de la Unión pueden señalarse las fun-
ciones, facultades ó competencia de los organismos fisca
les autónomos, y sólo en el supuesto que hemos comentado, de que se establezcan en esas leyes esas funciones ó com
petencias, sin que esas leyes creen ó señalen órganos pa

ra su ejercicio, pueden encomendarse las funciones ó competencias a órganos creados al efecto por el Ejecutivo en sus reglamentos.

En éste aspecto, el Decreto creador de la Auditoría Fiscal Federal, al señalar como de competencia de éste organismo funciones ó competencias, que por leyes -- del Congreso de la Unión habían sido señaladas como de -- competencia de otros organismos administrativos, contradice en forma clara lo dispuesto en los artículos 78 y 80 -- transcritos, además de violar las disposiciones y principios comentados en líneas anteriores.

LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

El artículo 1o. del Decreto de la Auditoría Fiscal Federal dispone: Art. 1o.- "Se establece la Audito--ría Fiscal Federal como órgano de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, para investigar y vigilar el cumplimiento de las obligaciones de los causantes". De lo -- transcrito se deduce que este artículo se refiere a todas las obligaciones fiscales de los causantes, lo que nos -- obliga a estudiar en primer término lo que dispone la Ley del Impuesto sobre la Renta.

El artículo 215 de la citada ley establece: -- Art. 215. "La dirección, administración, calificación, y liquidación del Impuesto sobre la Renta, compete a la Se-

cretaría de Hacienda, por conducto de la Dirección del Impuesto sobre la Renta, Junta Calificadora y las demás dependencias a que se refiere esta ley y su reglamento.. ." En relación con el mismo punto el artículo 185 en -- concordancia con el 182 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, disponen que: La Junta calificadora del Impuesto sobre la Renta, el Departamento Técnico Calificador, y -- las Delegaciones Calificadoras Fiscales, son las autoridades facultadas para vigilar y comprobar el debido cumplimiento de las obligaciones que impone ésta, a cargo -- de los causantes.

De acuerdo con lo que establece el artículo 10. del Decreto de la Auditoría Fiscal Federal, éste es un -- organismo de la Secretaría de Hacienda para investigar y vigilar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los causantes, inclusive el pago del Impuesto sobre la -- Renta. Ahora bien, conforme lo que dispone la Ley del -- Impuesto sobre la Renta, la dirección, administración, -- calificación, clasificación, liquidación del Impuesto so bre la Renta, así como la vigilancia del cumplimiento de las obligaciones que impone esa ley a cargo de los cau-- santes, son competencia de la Secretaría de Hacienda por conducto de las dependencias que señala la Ley del Impuesto sobre la Renta, y su Reglamento, y entre las cuáles -- no se menciona a la Auditoría Fiscal Federal. Es clara la contradicción entre los ordenamientos, así como la --

violación de lo dispuesto en los artículos de la Ley especial, por lo que establece el artículo 1o. del Decreto. - De lo anterior concluimos que la Auditoría Fiscal Federal, no tiene competencia para intervenir en ningún aspecto en relación con el Impuesto sobre la Renta, ya que no tiene ninguna facultad, y cualquier intervención de ese organismo sería violatoria de la Ley del Impuesto sobre la Renta, de su Reglamento, y de las disposiciones y principios comentados en un punto anterior.

El artículo 3o. del Decreto establece: Art. 3o. "La Auditoría Fiscal Federal tendrá competencia: II.- Para proponer con apoyo en los resultados que se obtengan - de las auditorías, investigaciones ó verificaciones que - se practiquen, las resoluciones que deben dictar las Direcciones Administradoras de los impuestos respectivos, - la Junta Calificadora del Impuesto sobre la Renta, el Departamento Técnico Calificador y las Delegaciones Calificadoras del mismo Impuesto, así como los demás organismos fiscales". Esta fracción está en contradicción y viola - el contenido de los artículos comentados de la Ley del Impuesto sobre la Renta, violando además los artículos 182 y 184 de esa ley, y el 184 del Reglamento de esa misma - ley, en los siguientes términos.

Al referirse a las declaraciones y manifestaciones anuales de los causantes, establece el artículo 182 -

citado: Art. 182.- "Serán calificadas ó liquidadas por la Junta Calificadora del Impuesto sobre la Renta, por el Departamento Técnico Calificador ó por las Delegaciones Fiscales, dentro de sus respectivas jurisdicciones y en la forma y términos que fijan esta Ley y su Reglamento.."

El artículo 184 dispone: Art. 184.- "Para calificar las declaraciones de los contribuyentes, las autoridades calificadoras tomarán en consideración, en cada caso, los elementos de prueba aportados por los causantes, las confesiones escritas de éstos y los estudios realizados por la Secretaría de Hacienda, todo lo anterior relacionándolo con las verificaciones ó rectificaciones que resulten de las auditorías e investigaciones practicadas".

Por último el artículo 184 del Reglamento establece: Art. 184.- "La calificación, clasificación y liquidación del Impuesto sobre la Renta, estará a cargo de los organismos a que se refiere el artículo 182 de la Ley.."

La contradicción entre lo que dispone la fracción II del artículo 3o. del Decreto, y lo que establecen los artículos comentados de la Ley del Impuesto sobre la Renta, es indiscutible. La calificación y clasificación de las manifestaciones, así como la liquidación del Impuesto sobre la Renta son funciones de competencia exclusiva de las autoridades señaladas en los artículos 182 de la Ley y 184 del Reglamento, las que deben realizarlas en la

forma y términos que establecen los artículos 184 de la -- Ley y demás relativos. Debe advertirse que en este artículo no se mencionan las proposiciones de resolución que de acuerdo con la fracción II, del artículo 3o. del Decreto, puede formular la Auditoría Fiscal Federal, lo que implica que desde el punto de vista de la Ley del Impuesto sobre la Renta, las autoridades calificadoras deben fundar sus calificaciones, clasificaciones ó liquidaciones en los documentos señalados en el artículo 184 de la Ley, exclusivamente.

El artículo 3o. del Decreto establece: "La Auditoría Fiscal Federal tendrá competencia: I.- Para practicar en la contabilidad de los causantes y de las personas relacionadas con ellos, auditorías y verificaciones físicas de activo para comprobar el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, de conformidad con las facultades que -- otorgan a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a -- sus direcciones, dependencias y los demás organismos fiscales, las disposiciones legales relativas".

Esta fracción está en contradicción y viola lo -- que establecen los artículos 185 y 217 de la Ley del Im- -- puesto sobre la Renta, conforme a los cuáles son las autoridades calificadoras, --ya mencionadas--, las que están facultadas para requerir a los causantes la exhibición de -- los libros de contabilidad, así como de la documentación --

comprobatoria de las operaciones registradas y los demás informes y documentos que estime necesarios, para ordenar los actos de vigilancia especial con el fin de comprobar el cumplimiento de las obligaciones que impone la ley a los causantes, para requerir a las personas, empresas y sociedades relacionadas con los mismos, la exhibición de los asientos de contabilidad y documentación referentes a las operaciones realizadas con aquéllos, para ordenar la práctica de visitas extraordinarias a los causantes, y la revisión general de libros de contabilidad y documentación a fin de comprobar los datos de las manifestaciones, para ordenar la práctica de diligencias de inspección ocular a los establecimientos de los sujetos al impuesto, etc.

Es tan clara la contradicción y la violación de lo que disponen los artículos de la Ley del Impuesto sobre la Renta, por lo dispuesto en la fracción I, del artículo 30. del Decreto, que en la propia fracción I citada, se establece: que la Auditoría Fiscal Federal tendrá esa competencia, de conformidad con las facultades que otorgan a la Secretaría de Hacienda, a sus Direcciones, y dependencias las disposiciones legales relativas, es decir, que se reconoce que se trata de facultades ó competencias que por ley corresponden a otros organismos, a pesar de lo cual se quiere reformar y derogar esas leyes al través del Decreto, otorgándole esas facultades en los términos comentados, al órgano creado al efecto por el Decreto, lo cual es violato

rio de las disposiciones y principios comentados en diversos puntos.

Por último, queremos señalar brevemente, la contradicción existente entre el artículo 181 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, y el artículo 11 del Decreto de la Auditoría Fiscal Federal. El artículo 181 dispone: -- "Las declaraciones y manifestaciones anuales se presentarán en la forma y términos previstos por esta Ley y su Reglamento." El artículo 11 del Decreto viola lo establecido en el artículo 181 transcrito, al fijar formas y términos diferentes para la presentación de las declaraciones. Crea además una nueva obligación para los causantes que -- tengan ingresos de diez millones de pesos ó mayores anualmente, al obligarlos a utilizar los servicios de un Contador Público Titulado, inscrito en el registro de la Auditoría Fiscal Federal, con el objeto de que éste dictamine para efectos fiscales, los balances y declaraciones de -- sus negocios. A esta situación contradictoria, se le pueden aplicar los comentarios que hemos hecho en relación -- con las otras, en cuanto es igualmente violatoria de las disposiciones y principios comentados.

CODIGO ADUANERO.

En la fracción III, del artículo 3o. del Decreto de la Auditoría Fiscal Federal, se establece como de -- competencia de este organismo la investigación "del pago

de los impuestos de importación y exportación...", lo que nos obliga a estudiar lo que dispone la ley especial de la materia, que es el "Código Aduanero", a fin de investigar si hay contradicción entre lo que dispone este Código y la citada fracción III, del artículo 3o. del Decreto.

Art.- 3.- "La Auditoría Fiscal Federal tendrá -- competencia:

III.- Para investigar el pago de los impuestos de importación y exportación, practicando las averiguaciones necesarias en los libros de contabilidad y en la documenta--ción de los causantes, investigaciones que comprenderán el examen de los signos externos que ostenten las mercancías así como la revisión de los pedimentos al amparo de los --cuáles aparezcan efectuadas las operaciones aduanales".

El Código Aduanero en su artículo 5o., párrafo --tercero establece: "Fuera de las zonas de vigilancia, las mercancías podrán transitar sin necesidad de los expresa--dos documentos; pero los funcionarios superiores de la Se--cretaría de Hacienda y el Director y Sub-Director de adua--nas tendrán completa libertad de acción en todo tiempo y --lugar, cuando lo estimen conveniente ó haya denuncia de --que se ha lesionado el interés fiscal, para exigir la com--probación de que se han acatado las disposiciones fiscales y para ordenar con igual objeto visitas a establecimientos mercantiles, a negociaciones industriales y las domicilia--

rias de cualquier orden, así como la inspección de naves que se encuentren dentro de aguas territoriales y la de toda clase de vehículos que transiten en el país. Las administraciones de aduanas podrán ejercer las mismas acciones dentro de la jurisdicción y zona de vigilancia de la respectiva aduana a la que estén adscritos. Fuera de la zona ó jurisdicción, sólo ejercerán esa facultad por delegación expresa del Director del propio ramo, quien queda autorizado para hacer extensiva esa delegación en otros funcionarios y empleados".

De acuerdo con lo que dispone este artículo las autoridades superiores de la Dirección de Aduanas, tendrán facultades para investigar en cualquier tiempo y lugar el pago de los impuestos de importación y exportación. Tendrán las mismas facultades los "Funcionarios Superiores de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público", que son en nuestro concepto el Secretario, el Sub-Secretario y en todo caso el Oficial Mayor de la Secretaría. Fuera de estas autoridades, ninguna otra puede intervenir en la investigación del pago de los impuestos de importación y exportación, y si algún organismo lo intenta, viola lo dispuesto por el Código Aduanero.

Lo establecido en la fracción III, del artículo 3o. del Decreto viola y contradice lo dispuesto en el artículo 5o. del código Aduanero, por lo que consideramos -

nosotros que la Auditoría Fiscal Federal no tiene facultades para desarrollar esa competencia, que en su favor se establece en la mencionada fracción III, del artículo 3o. del Decreto. Lo dispuesto en esta fracción III, es además conculcatorio de las disposiciones y principios comentados anteriormente.

LEY FEDERAL DE IMPUESTOS SOBRE INGRESOS MERCANTILES.

Según ya lo comentamos, el artículo 1o. del Decreto de la Auditoría Fiscal Federal dispone: "Se establece la Auditoría Fiscal Federal como órgano de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, para investigar y vigilar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los causantes".

Entre las obligaciones fiscales cuyo cumplimiento tiene facultades para investigar y vigilar la Auditoría Fiscal Federal, conforme al artículo transcrito, encontramos aquellas que impone al causante la Ley Federal de Impuestos sobre Ingresos Mercantiles, por lo que se hace obligatorio el análisis de lo que dispone esta ley, -- con el objeto de establecer las contradicciones ó la concordancia entre lo dispuesto por el Decreto y la Ley Especial.

La Ley Federal de Impuestos sobre Ingresos Mercantiles establece: Art.- 61.- "Para la vigilancia del im

pucsto sobre Ingresos Mercantiles, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público es la única autoridad fiscal facultada para exigir de los causantes la adaptación y el establecimiento de medidas de control; ordenar la práctica de auditorías; efectuar las investigaciones que procedan; obtener los datos e informes que tengan relación con el objeto de la Auditoría, exigir la exhibición de los libros de contabilidad y auxiliares, documentos, registros, depósitos, cajas de valores y, en general, de los elementos necesarios para su mejor fin.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá delegar el ejercicio de esta facultad en la autoridad fiscal que considere conveniente".

En nuestro modesto concepto, no existe contradicción entre lo que dispone el artículo 61 de la Ley Federal de Impuestos sobre Ingresos Mercantiles, y lo que establece el Decreto de la Auditoría Fiscal Federal. Consecuentemente, este organismo fiscal sí tiene competencia y está facultado, para investigar y vigilar el cumplimiento de las obligaciones que a cargo de los causantes, establece la Ley Federal de Impuestos sobre Ingresos Mercantiles, ya que en esta ley especial se establecen competencias administrativas, más en ella no se crea ni se señala un órgano para ejercicio de esas competencias, autorizando a la Secretaría de Hacienda a dele-

gar el ejercicio de esa facultad en la autoridad fiscal que considere conveniente.

En el capítulo anterior, expusimos que en nuestra opinión, cuando en una ley del Congreso se establecen facultades y competencias administrativas, y no se crea ni se establece por la ley un órgano para su ejercicio, el Titular del Poder Ejecutivo puede al través de un reglamento, -en la forma y términos comentados-, establecer un órgano para el ejercicio de las mencionadas facultades ó competencias, con lo que sólo estaría proveyendo en la esfera administrativa a la exacta observancia de la ley. Siendo ese el caso de la Ley Federal de Impuestos sobre Ingresos Mercantiles, ya que en su artículo 61 se establecen facultades y competencias en favor de la administración, pero no se crean ni se señala un órgano para su ejercicio, concluimos que el establecimiento de la Auditoría Fiscal Federal para el ejercicio de esa competencia, al través de un reglamento del Ejecutivo, es legal y no infringe ningún principio ni disposición legal.

No obstante lo anterior, no debemos olvidar lo dispuesto en el artículo 4o. del Decreto, conforme al cuál las auditorías, visitas, investigaciones ó verificaciones que ordene la Auditoría Fiscal Federal se practiquen en la documentación, contabilidad y bienes de los -

causantes y de las personas relacionadas con ellos, "se--rán de carácter general y no se limitarán a determinado - impuesto", lo que implica que al desarrollar la Auditoría Fiscal Federal, la competencia que hemos considerado legftima, -es decir la referente a la investigación y vigilancia del cumplimiento de las obligaciones, que la Ley Federal de Impuestos sobre Ingresos Mercantiles impone a los causantes-, será ejercitada conjuntamente con aquéllas -- otras competencias que nosotros consideramos ilegales, - es decir las relacionadas con la investigación y vigilancia del cumplimiento de las obligaciones que imponen a -- los causantes: el Código Aduanero, y la Ley Federal del - Impuesto sobre la Renta, - convirtiéndose en anti-constitucionales - en los términos comentados, - las funciones de la Auditoría Fiscal Federal, provocando la interposición por parte del agraviado del recurso procedente, el - que paralizaría totalmente la actividad del órgano.

Las contradicciones y violaciones a las leyes - impositivas especiales, por lo dispuesto en el Decreto de la Auditoría Fiscal Federal que hemos comentado brevemente, son algunos de los fundamentos que consideramos a lo largo de este trabajo, y que justifican nuestro punto de vista de considerar la Auditoría Fiscal Federal como un - órgano inconstitucional, - opinión que expusimos en diversas partes de esta Tesis, - en virtud de que las principal

les facultades y funciones señaladas como de su competencia por el Decreto, son por disposición de leyes del Congreso de la Unión de jercicio exclusivo de organismos y funcionarios creados ó señalados por esas leyes. El Titular del Poder Ejecutivo pretendió al través del Decreto de la Auditoría Fiscal Federal, reformar y derogar esas leyes, violando mandatos Constitucionales, y principios legales y doctrinales, según comentamos.

No pensamos haber hecho un análisis exhaustivo del tema, sin embargo esperamos haber hecho una apreciación correcta de la situación, y en consecuencia haber emitido una opinión fundada, jurídica y personal, al respecto.

CONCLUSIONES.

1.- La Legislación Fiscal en México - tanto federal como local, - ha tenido un gran desarrollo en los últimos años. Se han multiplicado las leyes fiscales, así como los gravámenes y obligaciones a cargo de los causantes, y se ha ampliado la jurisdicción de los Tribunales Fiscales. Sin embargo, ese desarrollo no siempre se ha realizado dentro de los principios que nuestra Constitución establece en materia impositiva, ocasionando en algunos casos la resistencia justificada de los particulares al pago de los impuestos, y lesionando el interés del Fisco Federal.

2.- La falta de una política legislativa fiscal uniforme y de una directriz económica en muchas de las leyes fiscales, ha originado la aparición de leyes impositivas contradictorias, generatrices de situaciones de desconcierto, de prácticas ilegales, de violaciones a los de rechos del causante, y de perjuicios al Fisco Federal.

3.- La amplia labor legislativa desarrollada -- por el Gobierno últimamente, ha tenido como propósitos: - a) Establecer una situación de mayor confianza en las relaciones entre el Fisco y los sujetos pasivos de las obligaciones tributarias. b) Llevar a los causantes al convencimiento de que es más beneficioso para ellos y para el país, el cumplimiento exacto por su parte de las obli-

gaciones fiscales a su cargo. c) El acabar con ciertas - prácticas consuetudinarias y antijurídicas. d) El evitar molestias a los causantes cumplidos. e) El enderezar una acción más enérgica en contra de los defraudadores del -- Fisco. f) Lograr de los causantes en general la observancia de las leyes fiscales.

4.- Para la realización de los propósitos men-- cionados se consideró necesario, el establecimiento por -- Decreto del Titular del Poder Ejecutivo de la, "Auditoría Fiscal Federal, "como órgano técnico de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, para investigar y vigilar el cumplimiento de las obligaciones fiscales a cargo de los causantes.

5.- Analizando lo que dispone el Decreto, con-- cluímos que la Auditoría Fiscal Federal es un órgano: Ad-- ministrativo, Centralizado, General, Unipersonal, Técnico, Judicial, -desde el punto de vista de ciertas funciones-, Autoridad, tratándose además de un organismo fiscal autó-- nomo de los que se denominan Direcciones.

6.- De acuerdo con la Doctrina del origen legal de la competencia, corresponde al Poder Legislativo la -- creación y establecimiento de los órganos administrativos, no teniendo más límite que los principios Constituciona-- les. Sin embargo, en innumerables leyes se señalan competencias y facultades a la administración sin crear ni se-

ñalar los órganos para el ejercicio de esas facultades y competencias, y no pudiendo el Ejecutivo desarrollarlas - al través de los órganos existentes por tener éstos exceso de trabajo, por razones técnicas ó por otras consideraciones de naturaleza administrativa, consideramos nosotros que el Poder Ejecutivo, por medio de reglamentos de esas leyes, puede crear y establecer órganos administrativos para el ejercicio de las mencionadas competencias y facultades, respetando: a) Los principios Constitucionales a los que están sujetos los reglamentos, b) El principio de supremacía de la ley, c) El principio de reserva de la ley, d) El principio de supremacía Constitucional.

7.- El Decreto de la Auditoría Fiscal Federal - tiene dos aspectos: en el primero es un reglamento del -- Ejecutivo a la Ley de Secretarías y Departamentos de Estado, - en el otro es una ley, - y se encuentra fundado en el artículo 89 Constitucional fracción I, y en los artículos 26, y 6, fracciones IV y XVI, de la Ley de Secretarías y Departamentos de Estado.

8.- Al través del Reglamento, el Titular del -- Ejecutivo estableció la Auditoría Fiscal Federal, como órgano de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. El Titular del Poder Ejecutivo tenía facultades para establecer la Auditoría Fiscal Federal, al través del Reglamento

de la Ley de Secretarías y Departamentos de Estado, en -- virtud de que en esta ley se establecen facultades y competencias administrativas, y no se señalan órganos para -- su ejercicio, supuesto en el que en nuestra opinión puede el Ejecutivo ejercitar su facultad reglamentaria estableciendo órganos administrativos; hasta este punto es indis-- cutible la Constitucionalidad del Decreto. Sin embargo, al señalarse la competencia de la Auditoría Fiscal Fede-- ral en el Decreto, se violaron los principios que noso-- tros señalamos como límites de esa facultad del Poder Eje-- cutivo, cambiándose simultáneamente la naturaleza del De-- creto, convirtiéndose de un reglamento en una ley, lo que implicó su inconstitucionalidad.

9.- En el otro aspecto, el Decreto es una ley -- en sentido material, según lo comentamos. En este aspec-- to el Decreto pretende fundarse en el artículo 11 de la -- Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de 1959, en el que se conceden al Titular del Poder Ejecu tivo facultades extraordinarias para legislar. Con fundamento en ellas, el Titular del Ejecutivo Federal preten-- dió al través del Decreto reformar y derogar disposicio-- nes de leyes expedidas por el Congreso de la Unión.

El artículo 11 citado, y las autorizaciones que en él se conceden al Ejecutivo, no existen ni tienen validez Constitucional porque violan lo dispuesto en los artí

culos 49 y 72 inciso f, de la Constitución, careciendo en consecuencia el Decreto de fundamento de Derecho en este aspecto. Siendo además inconstitucional por violar los mencionados artículos 49 y 72 inciso f, de la Constitución.

10.- De acuerdo con la Doctrina de las nulidades administrativas expuesta por el Lic. Antonio Carrillo Flores, el Decreto se encuentra afectado de una nulidad absoluta en los términos comentados, la que debe ser declarada por el tribunal competente, para lo que se requiere la interposición del recurso que proceda por el afectado, en los términos de la ley relativa.

11.- El recurso que procede para impugnar la validez y constitucionalidad del Decreto de la Auditoría Fiscal Federal, es el "Juicio de Amparo", con fundamento en: a) El artículo 103, fracción I, b) En los artículos 49, 14 y 16 Constitucionales. Por violación a lo dispuesto en el artículo 49, en relación con la violación consecuente a la garantía de legalidad contenida en los artículos 14 y 16, c) En los artículos 72, inciso f, 14 y 16 Constitucionales. Por infracción al principio de supremacía de la ley consagrado en el inciso f del artículo 72, en relación con la violación consecuente a la garantía de legalidad contenida en los artículos 14 y 16, d) En los artículos 133, 14 y 16 de Nuestra Carta Magna.

Por violación al principio de supremacía constitucional - consagrado en el artículo 133, en relación con la infracción consecuente a la garantía de legalidad establecida - en los artículos 14 y 16.

El Juicio de Amparo terminará con una sentencia en la que se concederá la protección de la Justicia Federal, al quejoso, en contra de la aplicación del Decreto, pero sin que se declare nulo o inexistente el Decreto, si no sólo inaplicable al caso concreto por inconstitucional y violatorio de las garantías individuales, de acuerdo -- con la técnica del Juicio de Amparo.

12.- El Titular del Poder Ejecutivo tuvo competencia para establecer la Auditoría Fiscal Federal, pero no para señalarle la competencia en la forma y términos que lo hizo, violando los principios comentados, límites de su facultad, de lo que se deriva su existencia ilegal o - antijuridicidad de la Auditoría Fiscal Federal.

13.- Como consecuencia de lo anterior proponemos: la suspensión inmediata de las funciones, facultades y competencias que ilegalmente está ejerciendo la Auditoría Fiscal Federal, en tanto no se realicen por el Poder Legislativo - único facultado,- las modificaciones necesarias a la legislación fiscal vigente, a efecto de --

constitucionalizar y legalizar la situación del organismo denominado: Dirección de la Auditoría Fiscal Federal.

Jorge F. Barrera G.

NOTAS BIBLIOGRAFICAS

CAPITULO I.

- 1.- Flores Zavala, Ernesto. "Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas". Pág. 4. México, 1959.
- 2.- Garza, Servando J. "Las Garantías Constitucionales - en el Derecho Tributario Mexicano" Pág. 12, México 1949.
- 3.- Flores Zavala, Ernesto. Op. Cit. Pág. 8.-

CAPITULO II.

- 1.- López Velarde, Guillermo. "Apuntes de un Segundo Curso de Derecho Administrativo". Pág. 9. México - - 1946.(Edición Mimeográfica).
- 2.- Tena Ramírez, Felipe. "Derecho Constitucional Mexicano". Pág. 231. México, 1955.
- 3.- Fleiner, Fritz. "Instituciones de Derecho Administrativo". Pág. 11. Barcelona, España 1933.
- 4.- Fraga, Gabino. "Derecho Administrativo". Pág. 274 -- México 1958.
- 5.- Fraga, Gabino. Op. Cit. Pág. 253.
- 6.- Serra Rojas, Andrés. "Derecho Administrativo". Pág. 383 y sig. México 1959.
- 7.- Fraga, Gabino. Op. Cit. Pág. 253.
- 8.- Martínez López, Luis. "Derecho Fiscal Mexicano". Pág. 23 México 1959.

- 9.- *Martínez López, Luis. Op. Cit. Pág. 23.-*
- 10.- *Fraga, Gabino. Op. Cit. Pág. 206.*
- 11.- *García Oviedo, Carlos. "Derecho Administrativo". Vol. I, Pág. 294 Madrid, España. 1943.*

CAPITULO III.

- 1.- *Pallares, Eduardo. "Diccionario de Derecho Procesal - Civil". Pág. 120. México 1946.-*
- 2.- *Fraga, Gabino. Op. Cit. Pág. 150.*
- 3.- *Serra Rojas, Andrés. Op. Cit. Pág. 150.*
- 4.- *García Oviedo, Carlos. Op. Cit. Pág. 121.*
- 5.- *Fraga, Gabino. Op. Cit. Pág. 152.*
- 6.- *Mayer, Otto. "Derecho Administrativo Alemán". Pág. -- 126, Tomo I. Buenos Aires, Argentina.*
- 7.- *García Oviedo, Carlos. Op. Cit. Pág. 117.*
- 8.- *Serra Rojas, Andrés. Op. Cit. Pág. 265-266.*
- 9.- *Fraga, Gabino, Op. Cit. Pág. 127.*

CAPITULO IV

- 1.- *Fraga, Gabino. Op. Cit. Pág. 203.*
- 2.- *Fraga, Gabino. Op. Cit. Pág. 203-204.*
- 3.- *Fraga, Gabino. Op. Cit. Pág. 108.*
- 4.- *Fraga, Gabino. Op. Cit. Pág. 113.*

- 5.- *Tena Ramírez, Felipe. Op. Cit. Pág. 128.*
- 6.- *García Oviedo, Carlos. Op. Cit. Pág. 380.*
- 7.- *García Oviedo, Carlos. Op. Cit. Pág. 76-77.*
- 8.- *Fraga, Gabino. Op. Cit. Pág. 112-113.*
- 9.- *Tena Ramírez, Felipe. Op. Cit. Pág. 466-467.*
- 10.- *García Oviedo, Carlos. Op. Cit. Pág. 74.*
- 11.- *García Oviedo, Carlos. Op. Cit. Pág. 69.*
- 12.- *Tena Ramírez, Felipe. Op. Cit. Pág. 322.*
- 13.- *Tena Ramírez, Felipe. Op. Cit. Pág. 322.*
- 14.- *Fraga, Gabino. Op. Cit. Pág. 276.*

CAPITULO V.

- 1.- *Tena Ramírez, Felipe. Op. Cit. Pág. 258.*
- 2.- *Tena Ramírez, Felipe. Op. Cit. Pág. 260.*
- 3.- *Tena Ramírez, Felipe. Op. Cit. Pág. 256.*
- 4.- *Serra Rojas, Andrés. Op. Cit. Pág. 311.*
- 5.- *Fraga, Gabino. Op. Cit. Pág. 174 y sig.*
- 6.- *Nava Negrete, Alfonso. "Derecho Procesal Administrativo". Pág. 327 México 1959.*
- 7.- *Nava Negrete, Alfonso, Op. Cit. Pág. 327.*
- 8.- *Carrillo Flores, Antonio. "La Defensa Jurídica de los Particulares frente a la Administración en México". Pág. 131-132-133 México 1939.*

- 9.- Carrillo Flores, Antonio. Op. Cit. Pág. 135.
- 10.- Burgoa, Ignacio. "El Juicio de Amparo". Pág. 142. México, 1957.

BIBLIOGRAFIA

- GABINO FRAGA.- "Derecho Administrativo". Editorial Porrúa, México 1958.
- ANDRES SERRA ROJAS.- "Derecho Administrativo". México, - - 1959.
- GUILLERMO LOPEZ VELARDE.- "Apuntes de un Segundo Curso de Derecho Administrativo". Edición Mimeográfica, México, 1946.
- CARLOS GARCIA OVIEDO.- "Derecho Administrativo". Madrid, - España 1943.
- FRITZ FLEINER.- "Derecho Administrativo" Editorial Labor, Barcelona España. 1933.
- OTTO MAYER.- "Derecho Administrativo Alemán" Editorial - - Delapalma, Buenos Aires Argentina, 1949.
- ALFONSO NAVA NEGRETE.- "Derecho Procesal Administrativo". Editorial Porrúa México 1959.
- JUAN F. LINARES.- "Cosa Juzgada Administrativa" Editorial Guillermo Kraft, Buenos Aires Argentina. 1946.
- ANTONIO CARRILLO FLORES.- "La Defensa Jurídica de los Particulares frente a la Administración en México". -- Editorial Porrúa, México 1939.
- LUIS MARTINEZ LOPEZ.- "Derecho Fiscal Mexicano". Edito- - rial Porrúa, México 1959.
- ERNESTO FLORES ZAVALA.- "Elementos de Finanzas Públicas - Mexicanas". Editorial Porrúa, México 1959.

- FRANCISCO MARTINEZ.- "Derecho Tributario Argentino". Tucuman, Argentina 1956.
- MARIO PUGLIESI.- "Instituciones de Derecho Financiero". Editorial Fondo de Cultura Económico, México 1939.
- BENVENUTO GRIZIOTTI.- "Principios de la Ciencia de las Finanzas" Editor Roque Delapalma, Buenos Aires Argentina 1959.
- SERVANDO J. GARZA.- "Las Garantías Individuales en el Derecho Tributario Mexicano". Editorial Cultura. México 1949.
- FELIPE TENA RAMIREZ.- "Derecho Constitucional Mexicano". Editorial Porrúa, México 1955.
- IGNACIO BURGOA.- "El Juicio de Amparo". Editorial Porrúa, México 1957.
- IGNACIO BURGOA.- "Las Garantías Individuales". Editorial Porrúa, México 1954.
- CARL BRENT SWISHER.- "El Desarrollo Constitucional de los Estados Unidos". Editorial Bibliográfica Argentina, - Buenos Aires 1958.
- Constitución Mexicana.
- Código Fiscal de la Federación.
- Ley de Secretarías y Departamentos de Estado.
- Ley del Impuesto sobre la Renta.
- Código Aduanero.
- Ley Federal de Impuestos sobre Ingresos Mercantiles.

