

APLICACIÓN DEL PRINCIPIO "NON BIS IN ÍDEM" EN EL ÁMBITO FISCAL

Dr. José Ramón Morales Hernández¹

“(…) Nadie puede ser *revisado* dos veces por el mismo periodo *ni por la misma contribución*, ya sea que en el primer *procedimiento administrativo de fiscalización* se le absuelva o se le condene (…)”

ABSTRACT: “*Non bis in ídem*”, o “*Ne bis in ídem*” en latín significa “No dos veces hacia la misma Cosa”. Nadie puede ser juzgado dos veces por los mismos hechos, ya sea que en el juicio se le absuelva o se le condene. Cuando existan en contra de la misma persona y por la misma conducta, por lo que una segunda orden de visita domiciliaria es inconstitucional por violar la garantía de seguridad jurídica consagrada en los artículos 23, 14 y 16 de la Carta Magna. El análisis de esta cláusula en todas sus vertientes en el ámbito fiscal y administrativo nos aporta criterios jurídicos aplicables en diferentes niveles de aplicación de las leyes administrativas.

SUMARIO: INTRODUCCIÓN. I.- NON BIS IN ÍDEM, SUS ORÍGENES Y SURGIMIENTO EN MÉXICO. II.- NON BIS IN ÍDEM Y LA COSA JUZGADA EN LO PENAL Y CIVIL. III.- PUNTUALIZACIONES Y PRINCIPALES APORTES DE LO CIVIL Y PENAL A OTRAS RAMAS DEL DERECHO EN GENERAL Y ESPECIALMENTE AL DERECHO ADMINISTRATIVO. IV.- EL PRINCIPIO NON BIS IN ÍDEM, HASTA EL SIGLO XX, EN EL DERECHO ADMINISTRATIVO Y FISCAL. V.- FORMA ESPECIAL DE APLICACIÓN DEL PRINCIPIO NON BIS IN ÍDEM EN EL ÁMBITO ADMINISTRATIVO Y ESPECIALMENTE EN EL FISCAL. VI.- LOS CONCEPTOS DE VIOLACIÓN Y AGRAVIOS QUE RESULTARON PROCEDENTES. VII.- EL NON BIS IN ÍDEM EN EL DERECHO COMPARADO. CONCLUSIONES.

¹ Realizó sus estudios de Doctorado en Derecho en la Universidad Nacional Autónoma de México; su Tesis con que obtuvo el Grado de Maestría en Derecho Fiscal fue premiada, con Mención Honorífica, en el Concurso Nacional que organiza el ahora denominado Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa. Profesor-Investigador y Catedrático en los Postgrados de Diversas Universidades (Autónomas de Aguascalientes, Coahuila, Nayarit, Tlaxcala, Querétaro, Yucatán, Zacatecas. Escuela Libre de Derecho de Puebla, Pue.; y, de la Universidad Nacional Autónoma de México). Miembro de Número de la Academia Mexicana de Derecho Fiscal, A. C. y del Colegio Nacional de Profesores e Investigadores de Derecho Fiscal y Finanzas Públicas, A. C. Asesor fiscal, Abogado postulante.

INTRODUCCIÓN

Una revolución copernicana en materia fiscal ha iniciado porque el artículo 46, último párrafo, del Código Fiscal de la Federación (CFF) vigente hasta 2006, que en suma autorizó la emisión de una segunda orden de vista domiciliaria, fue declarado inconstitucional por la H. Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación (SCJN) en sentencia de 12 de mayo de 2006 con precedente en 18 de noviembre de 2005 que no se publicaron en el Semanario Judicial de la Federación de los meses citados² y en las que se hace extensivo el principio de “*non bis in ídem*” (Nadie puede ser juzgado dos veces por el mismo delito -hecho-) para los procedimientos administrativos en que ha existido resolución definitiva ocasionándose, desde nuestro punto de vista, la concreción del mismo en el ámbito fiscal en la máxima que postulamos como:

“ (...) Nadie puede ser **revisado** dos veces por el mismo **periodo ni por la misma contribución**, ya sea que en el primer **procedimiento administrativo de fiscalización** se le absuelva o se le condene (...)”

Con anterioridad, la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación se había pronunciado en sentido totalmente contrario al sostenido por la Segunda Sala³ pero en sentencia del Amparo en Revisión 1162/2006 de fecha 23 de agosto de 2006⁴ cambia su postura, misma que es coincidente con la de la Segunda Sala; y, a la vez, ambas Salas retoman y aplican al procedimiento administrativo lo estipulado por el

² Los engroses del Amparo en revisión 726/2006. Ti Group Automotive Systems, S. de R. L. de C. V. 12 de mayo de 2006, así como del Amparo en revisión 1264/2005. Terracerías y Pavimentos de Fresnillo, S.A. de C.V. 18 de noviembre de 2005, los tomaremos de manera especial en el presente estudio y ambos han llegado a integrar el precedente de la Segunda Sala 2^a.III/2007, ahora consultable en la página 823 del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXV de Enero de 2007. Registro 173418.

³ Cfr. Amparo en revisión 915/2004. Air Routing International Corporation (Canadá). 25 de agosto de 2004. Unanimidad de cuatro votos. Ponente: Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Secretaria: Leticia Flores Díaz. Registro 179693.

⁴ Cfr.: Amparo en revisión 1162/2006. Exportadora Metálica, S.A. de C.V. 23 de agosto de 2006. Cinco votos. Ponente: Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Secretaria: Mariana Mureddu Gilabert. Registro 174043, cuyo rubro es: “PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE FISCALIZACIÓN. EL ARTÍCULO 46, ÚLTIMO PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE EN 2005, VIOLA LA GARANTÍA DE SEGURIDAD JURÍDICA CONTENIDA EN EL ARTÍCULO 23 DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL”.

Pleno (P./J_ 84/97⁵) respecto a hacer extensiva la aplicación del Principio *non bis in ídem* consagrado en materia penal en el artículo 23 de la Carta Magna a las otras ramas del derecho (incluidas el administrativo y fiscal); ello, por aplicación del artículo 14 Constitucional.

En los umbrales del siglo XXI, la postura de la Suprema Corte de aplicar en forma especial el principio "*non bis in ídem*" al procedimiento administrativo de fiscalización tratándose de visitas domiciliarias, ocasiona más que una evolución, una revolución en materia administrativa y especialmente en materia fiscal; ya que, desde nuestro punto de vista, dado el especial contenido que la Corte le imprime al principio *non bis in ídem* al aplicarlo al procedimiento administrativo de fiscalización, se perfila la inconstitucionalidad de la segunda orden de los diversos actos de fiscalización listados en el artículo 42 del CFF, pues si una segunda orden de visita domiciliaria es inconstitucional por violar la garantía de seguridad jurídica consagrada en los artículos 23, 14 y 16 de la Carta Magna: donde existe la misma razón, rige la misma disposición; asimismo, la simultaneidad de los procedimientos de la misma naturaleza (Fracciones II y III de artículo 42 del CFF, por ejemplo) o su desarrollo conjunto o sucesivo, quedan ahora en entre dicho a la luz de los criterios jurisprudenciales.

Lo anterior es lo que sucintamente se describe en el presente trabajo; y, que se constituye hoy día, en una de las principales líneas de evolución del principio *non bis in ídem* y de evolución misma de la norma fiscal pues la jurisprudencia vendrá a depurar diversas inconstitucionalidades de los procedimientos administrativos de fiscalización y perfeccionar la norma. Dada su importancia se incluyen, condensados, los agravios o conceptos de violación que resultaron procedentes y son relevantes en el amparo indirecto, directo y/o Revisión procedentes.

⁵ Cfr.: Jurisprudencia P./J. 84/97, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, en su Novena Época, Tomo VI, correspondiente al mes de noviembre de 1997, página 57, cuyo rubro es: "SENTENCIAS DE NULIDAD FISCAL PARA EFECTOS. EL ARTÍCULO 239, FRACCIÓN III, ÚLTIMO PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, QUE LAS ESTABLECE, NO ES VIOLATORIO DE LA GARANTÍA DE SEGURIDAD JURÍDICA PREVISTA EN EL ARTÍCULO 23 CONSTITUCIONAL".

1. NON BIS IN ÍDEM, SUS ORÍGENES Y SURGIMIENTO EN MÉXICO

“*Non bis in ídem*”, o “*Ne bis in ídem*”⁶ en latín significa “No dos veces hacia la misma Cosa”⁷

1.1.- Orígenes.

En el antiguo derecho griego, *Platón* y *Demóstenes* citan diversos pasajes⁸ que recogen de alguna forma el significado de la máxima respecto a la que Quintiliano, a

⁶ El deseo de transformar la frase a estilo directo es lo que hace que, en ocasiones, se prefiera expresar esta regla como “*non bis in ídem*”. En México, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha reiterado la frase “*non bis in ídem*” corroborándose ello con diversas tesis que lo retoman siendo una de las tesis más antiguas de la 5ª. Época (Cfr: IUS, Registro 303628 de 18 de octubre de 1946) y reiterándose por la H. Primera Sala de la SCJN en IUS Registro 178479 de 16 de marzo de 2006. El legislador mexicano también, en el artículo 112 del nuevo Código Penal para el Distrito Federal lo reconoce cuando dice: “ARTÍCULO 122 (*Non bis in ídem*). Nadie puede ser juzgado dos veces por los mismos hechos, ya sea que en el juicio se le absuelva o se le condene./ Cuando existan en contra de la misma persona y por la misma conducta:/I. Dos procedimientos distintos, se archivará o sobreseerá de oficio el que se haya iniciado en segundo término;/ II. Una sentencia y un procedimiento distinto, se archivará o se sobreseerá de oficio el procedimiento distinto; o/III. Dos sentencias, dictadas en procesos distintos, se hará la declaratoria de nulidad de la sentencia que corresponda al proceso que se inició en segundo término y se extinguirán sus efectos.” Doctrinarios Europeos como De León Villalba, Francisco Javier y E. Vervaele, John A. entre otros, utilizan la frase “*ne bis in ídem*”, incluso en el título mismo de sus obras, a pesar de que en la Unión Europea se utiliza el término “*non bis in ídem*” tanto en el Título del Capítulo 3 (Artículos 54 a 58) como en el Artículo 58 del Convenio de 1990 de aplicación del Acuerdo de Schengen de 1985 (CAAS). EL Título del Capítulo 3 es “APLICACIÓN DEL PRINCIPIO NON BIS IN ÍDEM”; el artículo 58 dice a su literalidad: “Artículo 58,- Las disposiciones anteriores no serán obstáculo para la aplicación de las disposiciones nacionales más extensivas relativas al efecto *non bis in ídem* vinculado a las resoluciones judiciales dictadas en el extranjero.” En Países del nuevo continente, por influencia de España, también encontramos en la doctrina la utilización del *Ne bis in ídem*; como ejemplo podemos citar en Argentina a Mair, Julio B. J. *Derecho procesal penal I*. 2ª. ed, Buenos Aires, Editores del Puerto 2002, p. 596, nota 234, quien señala que “el carácter imperativo de este principio sólo queda expresado con el latinazgo *ne bis in ídem*.”

⁷ “NON BIS IN ÍDEM” Voz latina que significa no otra vez lo mismo. Significa, además el principio procesal que impide se vuelva a instruir un nuevo juicio sobre cosa que fuere ya juzgada en otra superior y diferente. Asimismo indica la imposibilidad de que se sancione dos veces por una misma infracción, Cfr: Díaz de León Marco Antonio, *Diccionario de Derecho Procesal Penal*. Editorial Porrúa 42ª. Edición. 2000. Pág. 1424.

La regla *non bis in ídem* aparece también formulada en el diccionario compilado por Liebs, *Lateinische Rechtsregeln und Rechtssprichw [orter*, Munich. 3ª. Ed. 1983, Citado por López Barja de Quiroga, Jacobo, (Magistrado del Gabinete Técnico del Tribunal Supremo), en “*El principio non bis in ídem*”, Dykinson, 2004. Nota 1, p. 14.

Wikipedia, la Enciclopedia libre, en locuciones latinas la clasifica como frase latina completa y señala al respecto: “*Non bis in ídem*: ‘No dos veces por lo mismo’ (no por la misma causa). Ver: http://es.wikipedia.org/wiki/Locuciones_atinas#N, último acceso el 29 de marzo de 2010.

⁸ “No es posible que las leyes sirvan dos veces para uno mismo sobre la misma cuestión, ni que los procesos ni las decisiones judiciales ni las rendiciones de cuentas ni ninguna otra cosa se lleven a cabo de este modo.” Demóstenes, *In Leptinem*, 147, citado en http://sapiens.ya.com/aforismos1/aforismos_3_76_100.htm#Non_bis_consutada el 19 de abril de 2010.

finales del siglo I d. C., afirmaba: “suele también discutirse sobre a qué se refiere lo que está escrito, como en ‘que no tenga acción dos veces por la misma cosa’, es decir, si ‘dos veces’ se refiere al denunciante o a la acción, y todo esto está oscuro en la ley”.⁹

La literatura y doctrina atribuyen al derecho romano este principio general de derecho (podemos situarlo en una compilación de derecho romano posclásico, del siglo III d.C. (las *Sentencias de Paulo*)), y su posterior recepción por los canonistas, en los siglos XII y XIII.¹⁰ Posteriormente, lo encontramos en el Derecho Español con el Rey Alfonso X y Las Siete Partidas (Libro II, Título XIV. Leyes XII y XIII) así como, con el Derecho Inglés y Alemán al establecerse en el primero, el principio o aplicación de la cláusula *double jeopardy* o *doble juego*, y en el segundo, al establecer que *quién a otro acusa por una causa que ya antes había sido procesado y condenado, debe someterse a la mejora*.

En la Revolución Francesa¹¹ se da un primer cambio en el derecho positivo, al formularse la frase *non bis in ídem*, respecto de la cosa juzgada, la cual, sería repetida en la Quinta Enmienda de la Constitución de los Estados Unidos de América y dentro de los derecho de los ciudadanos “*Bill of rights*”.¹²

⁹ Quintiliano *Institutiones Oratoriae* 7, 6, 4: “Solet et illud quaeri quo referatur quod scriptum est “Bis de eadem re ne sit actio” id est, hoc “bis” ad actorem an actionem. Haec ex iure obscure”. Citado por Lopez Barja de Quiroga, Jacobo, OP. Cit. . Capítulo I, Nota 4, página 12.

¹⁰ EL origen Romano y la influencia del derecho canónico en este principio la podemos encontrar en el derecho comparado y en sentencias del Siglo XXI como la que a continuación se cita y que señala: “Que, sea bajo la designación romano-canónica bis de eadem res ne sit actio o, abreviadamente, ne bis in ídem, o entendida como simple derivación de la máxima res judicata pro veritate habetur, dicha regla tiene vigencia universal en materia penal. Cfr: El recurso jerárquico planteado por el Dr. Ingeniero Bruno Cernuschi Frías contra la resolución N° 2753/04 del Consejo Directivo de la Facultad de Ingeniería del 26 de marzo de 2004, que dispuso su separación como Decano.”, en: <http://www.uba.ar/download/institucional/consejo/resoluciones/res3158.pdf>, consultada el 19 de abril de 2010.

¹¹ La Revolución Francesa la introdujo en el Art. 9 de la Sección III, Capítulo V, de la Constitución de 1791 (Todo hombre absuelto por un jurado no puede ser citado ni acusado en razón del mismo hecho).

¹² Al proyectar la V Enmienda James Madison previó que nadie sería sujeto a más de una condena o juicio por el mismo hecho, “salvo en casos de juicio político (impeachment)”. Esto lleva a afirmar que en el juicio político no resulta aplicable la regla *ne bis in ídem*. (“*Annals of Congress*” 434, June 8, 1789).

En los Estados Unidos de América dicha regla fue incorporada a la Constitución mediante la V Enmienda, en estos términos: “No se pondrá a ninguna persona dos veces en peligro de perder la vida o algún miembro con motivo del mismo delito”.

1.2.- Surgimiento en México

En México, aparece en la Constitución de 1857 (Artículo 24.¹³ Su antecedente es el artículo 25¹⁴ del proyecto de Constitución Política de la República Mexicana de 16 de junio de 1856, a la que pueden señalarse como fuentes directas tanto la Constitución francesa de 1791 que prescribió: “todo hombre absuelto por un jurado legal, no puede ser perseguido ni acusado por razón del mismo hecho”, como, en cierto modo la enmienda V (*Bill of Rights* 1791)¹⁵ de la Constitución de los Estados Unidos de

¹³ “Art. 24. Ningún juicio criminal puede tener más de tres instancias. Nadie puede ser juzgado dos veces por el mismo delito, ya sea que en el juicio se le absuelva ó se le condene. Queda abolida la práctica de absolver de la instancia.” Cfr.: Tena Ramírez, Felipe. *Leyes Fundamentales de México, 1808-1995*, Porrúa, Decimonovena Edición Actualizada, México, 1995. p. 610.

¹⁴ “Art. 25.- Nadie puede ser juzgado dos veces por el mismo delito, ya sea que en el juicio se le absuelva o se le condene”, Cfr.: Tena Ramírez, Felipe, Op. Cit., p. 557.

¹⁵ La V Enmienda contempla lo que se ha dado en llamar el “*double jeopardy*” o “doble juego” íntimamente relacionado con el debido proceso y a la vez con el origen del Non bis in ídem. El Dr. Dino Carlos Caro Coria, Coordinador de la Maestría de Derecho Penal de la Pontificia Universidad Católica del Perú en su obra, “*El Principio de Ne bis in ídem en la jurisprudencia del Tribunal Constitucional*” señala al respecto, citando a San Martín Castro, César. (*Derecho procesal penal*. 2^a. ed. T. 1. Lima, Grijley 2003, p. 106): “Se ha relacionado el fundamento constitucional del *ne bis in ídem* procesal con la doctrina norteamericana del “*double jeopardy*” que se erige en la V Enmienda a la Constitución de los Estados Unidos adoptada en 1791, según la cual “tampoco se pondrá a persona alguna dos veces en peligro de perder la vida o algún miembro con motivo del mismo delito”. Elocución a raíz de la cual se interpreta jurisprudencialmente que todo ciudadano, al margen de su inocencia o responsabilidad, no puede ser sometido múltiples veces al riesgo de la pretensión punitiva estatal. Lo contrario significaría tolerar una ilimitada intromisión pública sobre la esfera de libertad y seguridad de la persona. El Estado tiene una sola oportunidad para perseguir y sancionar a un ciudadano por la realización de un injusto, “si la pierde, ya no puede ejercerla, así se invoquen defectos técnicos o diferentes perspectivas jurídicas para resolver el caso”.

Agrega, citando al efecto la obra de Witt, Elder. *La Suprema Corte de Justicia y los Derechos Individuales*. México, Gernika 1995, pp. 285ss. que la Suprema Corte de los Estados Unidos ha afirmado que esta garantía protege al individuo contra procesamientos y castigos múltiples por el mismo delito, con lo que en estricto el *double jeopardy* se relaciona tanto con el *ne bis in ídem* procesal como con el material. En el caso Green contra los Estados Unidos (1957) señaló que “La idea subyacente, de profundo arraigo por lo menos en el sistema anglo estadounidense de jurisprudencia, es que no se debe permitir que el Estado, con todos sus recursos y autoridad, emprenda intentos repetidos de condenar a un individuo por un presunto delito, exponiéndolo a la vergüenza, gastos y molestias además de obligarlo a vivir en una condición permanente de ansiedad e inseguridad y de que con ello aumenta la posibilidad de que, aún siendo inocente, se le declare culpable”. Más específicamente, en el fallo de Carolina del Norte contra Pierce (1969), sostuvo “que la garantía de la Quinta Enmienda contra el doble proceso (...) se compone de tres protecciones constitucionales separadas. Protege de un segundo procesamiento por la misma ofensa, después de **una absolución**. Protege de un segundo procesamiento por la misma ofensa, después de **una condena**. Y protege **contra casos múltiples por la misma ofensa**”.

Norteamérica que, en lo conducente dice: “nadie será sometido, por el mismo delito, dos veces a un juicio que puede causarle la pérdida de la vida o de algún miembro (...)”, ya que como explica Edward S. Corwin, (*La Constitución Norteamericana y su actual significado*, página 189), la expresión “vida o algún miembro” viene a significar pérdida de la vida o de libertad.

2. NON BIS IN ÍDEM Y LA COSA JUZGADA

“Ningún juicio criminal puede tener más de tres instancias. Nadie puede ser juzgado dos veces por el mismo delito, ya sea que en el juicio se le absuelva ó se le condene. Queda abolida la práctica de absolver de la instancia.” es la garantía de seguridad jurídica que se consagra en el Artículo 23 de la Carta Magna y que tiene su apoyo en el viejo principio del derecho romano del “*non bis in ídem*”. El trasfondo de esta garantía a nivel internacional, se concretó en la institución procesal que se denomina la “cosa juzgada”.¹⁶

¹⁶ Tenemos cosa juzgada cuando la sentencia no es recurrible porque: a.- por su naturaleza no es susceptible de recurso; b.- porque venció plazo para recurrirla; c.- porque interpuesto se abandona o se renuncia al recurso; o bien, porque se agotaron todos los recursos prescritos para su impugnación. Esto se desprende de los numerales del CÓDIGO FEDERAL DE PROCEDIMIENTOS CIVILES que a continuación se citan:

“ARTÍCULO 356.- Causan ejecutoria las siguientes sentencias:

“I.- Las que no admitan ningún recurso;

“II.- Las que, admitiendo algún recurso, no fueren recurridas, o, habiéndolo sido, se haya declarado desierto el interpuesto, o haya desistido el recurrente de él, y;

“III.- Las consentidas expresamente por las partes, sus representantes legítimos o sus mandatarios con poder bastante.

“CÓDIGO FEDERAL DE PROCEDIMIENTOS CIVILES

“ARTÍCULO 357.- En los casos de las fracciones I y III del artículo anterior, las sentencias causan ejecutoria por ministerio de la ley; en los casos de la fracción II se requiere declaración judicial, la que será hecha a petición de parte. La declaración se hará por el tribunal de apelación, en la resolución que declare desierto el recurso. Si la sentencia no fuere recurrida, previa certificación de esta circunstancia por la Secretaría, la declaración la hará el tribunal que la haya pronunciado, y, en caso de desistimiento, será hecha por el tribunal ante el que se haya hecho valer. La declaración de que una sentencia ha causado ejecutoria no admite ningún recurso”.

2.1. COSA JUZGADA FORMAL Y MATERIAL; EFECTO POSITIVO Y NEGATIVO DE ÉSTA ÚLTIMA

2.1.1 COSA JUZGADA FORMAL Y MATERIAL

La doctrina moderna distingue dos especies de cosa juzgada, la formal y la material.

La primera está encaminada a operar exclusivamente en el proceso, pues consiste en la inimpugnabilidad de la sentencia en su certeza jurídica, en virtud de que con la realización de ciertos actos o con el transcurso de los términos se extingue el derecho que pudiera haberse ejercido para realizar determinados actos procesales.

En cambio la material, además de tener como base esa inimpugnabilidad de la sentencia dentro del proceso, su firmeza o inmutabilidad debe ser respetada fuera del proceso, o en cualquier otro procedimiento en que se pretenda promover exactamente el mismo litigio. Esto es, los efectos de la sentencia devienen definitivos y obligatorios para el juzgador en cualquier juicio en el que se pretendiera reiterar lo sentenciado, es decir, la sentencia al ser inimpugnable alcanza autoridad o fuerza de cosa juzgada en sentido formal o externo, pero si, además, resulta jurídicamente indiscutible el pronunciamiento judicial que el fallo contenga, entonces, adquiere fuerza de cosa juzgada en sentido material o interno. Luego, la primera es el presupuesto de la segunda y el significado de ambas puede condensarse así: la cosa juzgada formal es igual a inimpugnabilidad, mientras que la cosa juzgada material es igual a indiscutibilidad. Por lo general coinciden los dos sentidos de la cosa juzgada, pero no en todos los casos, ya que en algunos sólo se produce el primero.¹⁷

2.1.2 EFECTO DE COSA JUZGADA FORMAL

El efecto procesal por el que una sentencia deja de ser susceptible de recurso alguno; y por tanto, se hace inimpugnable dentro de la propia órbita procesal en que se dictó, se denomina efecto de cosa juzgada formal. Es una manifestación más del principio de preclusión procesal. “Cosa juzgada”, (...) es la máxima expresión de la preclusión” señala el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.¹⁸

¹⁷ Cfr.: Novena Época Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo: XIX, Junio de 2004 Tesis; XVII.20. C. T.12 K, p. 1427 Materia: Común, Tesis aislada, Registro: 181,353.

¹⁸ Cfr.: Novena Época Instancia: Pleno, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo: XXI, Abril de 2005, Tesis: P. XI/2005, p. 5, Materia: Común Tesis aislada, Registro: 178,613.

2.1.3 EFECTO DE COSA JUZGADA MATERIAL

La seriedad de la cosa juzgada reclama también que su eficacia se mantenga, no sólo en la propia órbita procesal en que se dictó la sentencia que alcanza firmeza, sino que ésta sea reconocida en cualquier ámbito jurídico y resulte también inimpugnable en cualquier otro proceso que se pudiera plantear de nuevo en el futuro; esta especial eficacia es la que se llama efecto de cosa juzgada material, que siempre requiere previamente de la cosa juzgada formal. Esta cosa juzgada material se descompone, a su vez, en una duplicidad de efectos: unos de tipo positivo, otro negativo.

2.1.4 EFECTOS NEGATIVO Y POSITIVO DE LA COSA JUZGADA MATERIAL

Al respecto coincidimos con Zúñiga Urbina, Francisco,¹⁹ quien, citando a Fairén Guillén²⁰, señala que la cosa juzgada dota a la sentencia de “inimpugnabilidad” en el mismo proceso, y por lo tanto, es una fase desarrollada de la preclusión (cosa juzgada formal). También la cosa juzgada tiene un efecto fuera del proceso, “al exterior”, es la “vinculación” que produce en otro proceso (en palabras de Fairén Guillén) la parte dispositiva de la primera sentencia: es la exclusión - teórica - de la posibilidad de volver a tratar y a decidir sobre el mismo asunto con firmeza (“efecto negativo de la cosa juzgada”) y en su caso, si el segundo proceso igual se produjere, condicionado por el primero de modo inexcusable, la segunda sentencia deberá ser acorde con la primera (“efecto positivo”); a esta “vinculación” se le denomina cosa juzgada material.

En México supuestas las identidades clásicas de partes, de cosa u objeto y de causa de pedir o hecho generador del derecho ejercitado, del pronunciamiento de derecho emana la autoridad de cosa juzgada formal, que hace irrecurrible el acto, y de cosa juzgada material, que hace indiscutible el hecho sentenciado, esto es, las partes no pueden reabrir nueva discusión ni la autoridad resolutora, o alguna otra, pueden pronunciarse otra vez respecto del hecho ya definitiva e irrecurriblemente juzgado.²¹

¹⁹ ZÚÑIGA URBINA, Francisco, Controles de la Facultad Reglamentaria, en *IUS et Praxis*, Año 7, N° 2: 105 - 178, 2001, Apartado III, nota 40.

²⁰ FAIRÉN GUILLÉN, Víctor, *Doctrina General del Derecho Procesal*, Librería Bosch, Barcelona, 1990, p. 516.

²¹ Cfr. IUS, Registro No. 197, 717.

2.2 NON BIS IN ÍDEM Y LA COSA JUZGADA EN LO PENAL Y CIVIL

La cosa juzgada debe observarse en sus dos aspectos: el positivo²² (lo declarado por sentencia firme constituye la verdad jurídica) (materia civil) y el negativo (imposibilidad de que se produzca un nuevo planteamiento sobre el tema) (materia penal en que cosa juzgada es incluso un auto de sobreseimiento (Art. 304 CFPP”)

2.2.1 MATERIA PENAL

En materia criminal, por derivarse de un precepto constitucional y por coexistir en nuestro sistema federativo dos jurisdicciones, la federal y la local, es inconcuso que la autoridad de la cosa juzgada sólo puede darse en lo que respecta a la jurisdicción federal, cuando tratándose de delitos federales, los Tribunales de la Federación, en ejercicio de sus facultades constitucionales (artículo 104, fracción I)²³, dictan una resolución que adquiere el carácter de irrevocable, conforme a la ley procesal penal aplicable (artículo 360 del Código Federal de Procedimientos Penales (CFPP)²⁴

²² Lorenzo de Membiela, Juan B. *“La discutida eficacia de las sentencias sociales firmes en el proceso contencioso administrativo en materia de gestión recaudatoria de la Seguridad Social”* en Revista Internautica de Práctica Jurídica. Núm. 9. (enero-junio, 2002) señala una diferencia sutil del efecto positivo (prejudicial) que produce la cosa juzgada material, al operar en el sentido de no poder decidirse en un proceso ulterior o punto litigioso de manera distinta a como ya haya sido resuelto por sentencia firme emanando la sutileza de la diferencia de que el efecto positivo no exige una completa identidad (personas, cosas y causas de pedir) sino que basta que el primer proceso exista para que actúe como parte condicionante en el segundo ya que sea que las partes sean idénticas o que simplemente exista conexidad entre el primer y segundo proceso.

²³ “ARTÍCULO 104.- Corresponde a los Tribunales de la Federación conocer:

I. De todas las controversias del orden civil o criminal que se susciten sobre el cumplimiento y aplicación de leyes federales o de los tratados internacionales celebrados por el Estado Mexicano. Cuando dichas controversias sólo afecten intereses particulares, podrán conocer también de ellas, a elección del actor, los jueces y tribunales del orden común de los Estados y del Distrito Federal. Las sentencias de primera instancia podrán ser apelables ante el superior inmediato del juez que conozca del asunto en primer grado.”

²⁴ “ARTÍCULO 360.- Son irrevocables y causan ejecutoria:

I.- Las sentencias pronunciadas en primera instancia cuando se hayan consentido expresamente o cuando, concluido el término que la ley señala para interponer algún recurso, no se haya interpuesto; y
II.- Las sentencias contra las cuales no dé en la ley recurso alguno.

2.2.2 MATERIA CIVIL

En México, el legislador federal, en el artículo 354 del Código Federal de Procedimientos Civiles dispuso que la cosa juzgada es la verdad legal y contra ella no se admite recurso ni prueba de ninguna clase, salvo los casos expresamente determinados por la Ley. En sus siguientes preceptos dispone que existe cosa juzgada cuando la sentencia ha causado ejecutoria (Art. 355); y, causan ejecutoria las que no admiten recurso, las que admitiéndolo, no son recurridas o se haya desistido de él, o bien, causan ejecutoria aquéllas que se han consentido expresamente por las partes (Art. 356). La cosa juzgada se presume si se da lo que la doctrina y la jurisprudencia ha dado en llamar la triple identidad, *eadem personae, eadem res, eadem causa petendi*: a) Identidad de las personas que intervinieron en los dos juicios; b) Identidad en las cosas que se demandan en los mismos juicios; c) Identidad de las causas en que se fundan las dos demandas.

3. PUNTUALIZACIONES Y PRINCIPALES APORTES DE LO CIVIL Y PENAL A OTRAS RAMAS DEL DERECHO EN GENERAL Y ESPECIALMENTE AL DERECHO ADMINISTRATIVO

Al final del siglo XX, respecto al principio *non bis in ídem*, sobresalen las siguientes puntualizaciones y resalta un nuevo aporte.

3.1 NO IDENTIDAD ENTRE LO CIVIL Y PENAL

Entre lo civil y lo penal no existe identidad en cuanto a la aplicación del principio *non bis in ídem* ni en cuanto a la cosa juzgada.

De hecho, la conexión entre el *non bis in ídem* y la cosa juzgada, técnicamente ofrece dificultades, pues, por ejemplo, en México, en materia civil para que la presunción de cosa juzgada surta efectos en otro juicio, es necesario que entre el caso resuelto por la sentencia y aquél en que ésta sea invocada, exista la triple identidad: Identidad de las personas, cosas y causas; sin embargo, en materia penal tenemos por ejemplo, el artículo 304 del CFPP que estipula que “El auto de sobreseimiento que haya causado estado, surtirá los efectos de una sentencia absolutoria con valor de cosa juzgada.”

Desde una postura eminentemente civilista, a partir del sistema de triple identidad se ha producido una doctrina que no puede corresponder exactamente con la penal y que, con mayor motivo, tampoco puede ser extendida al Derecho Administrativo y Fiscal.

3.2 SUSTENTO CONSTITUCIONAL LITERAL, EN LO PENAL

“(...) Nadie puede ser juzgado dos veces por el mismo delito, ya sea que en el juicio se le absuelva o se le condene (...)” dice a su literalidad el artículo 23 de la Carta Magna levantándose el señorío del principio *non bis in ídem* en materia penal desde el texto constitucional mismo. En materia civil, ello no acontece; sin embargo, posee sustento genérico en la garantía de debido proceso legal.

3.3 EL NON BIS IN ÍDEM EN LOS TRATADOS INTERNACIONALES

“El derecho al debido proceso se encuentra reconocido en el artículo 8.4º de la Convención Americana de Derechos Humanos, a tenor del cual: “(...) Durante el proceso, toda persona tiene derecho, en plena igualdad, a las garantías mínimas: (...) 4. El inculpado absuelto por una sentencia firme no podrá ser sometido a nuevo juicio por los mismos hechos”.

México, el 23 de marzo de 1981 signó el Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos, Adoptado y abierto a la firma, ratificación y adhesión por la Asamblea General en su resolución 2200 A (XXI), de 16 de diciembre de 1966. Conforme al artículo 14, inc. 7º, del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos, “Nadie podrá ser juzgado ni sancionado por un delito por el cual haya sido ya condenado o absuelto por una sentencia firme de acuerdo con la ley y el procedimiento penal de cada país”.

3.4 APORTACIONES AL FINAL DE SIGLO XX

Al final del siglo XX encontramos una aportación de la aplicación del principio *non bis in ídem* en lo civil: esencia y sustancia de lo ya decidido en adición a las tres identidades; y, otra, en lo penal: “delito” por “hecho”.

En efecto, legislaciones civiles de finales del siglo pasado adoptan el sistema de las tres identidades a efecto de establecer la existencia de la cosa juzgada; y, adicionalmente, exigen que para afirmar su existencia debe acudir a la esencia y sustancia de lo ya decidido, con lo que el principio *non bis in ídem* que de origen fue una derivación de la cosa juzgada experimenta un proceso de extensión pues de ser meramente procesal pasa a presentar un componente meramente sustancial.

Así, al establecer la norma condiciones como “pero si las acciones son diversas basta que provengan de una misma causa”, deja abierta la posibilidad para que al analizar el tema de cosa juzgada, se deba acudir a la sustancia de las relaciones jurídico-procesales existentes (por ejemplo, el artículo 392 del Código de Procedimientos Civiles del Estado de Chihuahua)²⁵; y, además, el análisis se realiza con independencia de si ello implica la existencia o no de un proceso judicial o su reproducción con lo que se prepara el camino para que se pase del proceso al procedimiento.

²⁵ Cfr.: Por ejemplo, el artículo 392 del Código de Procedimientos Civiles del Estado de Chihuahua que establece: “Para que la presunción de cosa juzgada surta efecto en otro juicio, es necesario que entre el caso resuelto por sentencia ejecutoria y aquel en que ésta sea invocada, haya identidad de personas de los litigantes y en la calidad con que lo fueren, en las acciones y en las cosas; pero si las acciones son diversas basta que provengan de una misma causa. (...)”.

Por su parte, en lo penal, “delito” se generaliza a “hecho” convirtiéndose la máxima en que “*nadie puede ser juzgado dos veces por un mismo hecho*”²⁶ y, con ello, generalizándose la aplicación del principio a otras ramas del derecho pues hecho o delito se substituye por infracción y la sanción substituye a la sentencia del juicio.

Hecho y procedimiento para otras ramas del derecho; y, delito para lo penal; y, cosa juzgada para lo civil, son conceptos claves que condensan la evolución de la institución del principio “*non bis in ídem*”, esto hasta finales del siglo XX en donde se encuentra su aplicación a la infracción y sanción en el derecho administrativo sancionador.

Lo anterior permite puntualizar que el principio *non bis in ídem*, a finales del siglo XX experimentó un proceso de expansión continua que se focaliza en la práctica en los siguientes aspectos:

“a.- De ser meramente procesal ha pasado a presentar un componente esencialmente sustancial lo que se ha traducido en la práctica en la imposibilidad de sancionar dos veces por una misma causa.

“b.- La no doble sanción por una misma causa, además, es con independencia de si ello implica la existencia o no de un proceso judicial y su reproducción; es decir, se extiende el campo de aplicación del principio al pasar del proceso al procedimiento.

“c.- El principio *non bis in ídem*, de la mera infracción/sanción jurídico penal, ha pasado a ser de aplicación en toda rama jurídica en la que exista potestad sancionadora, por ende, también en la materia administrativa en donde los conceptos de infracción y sanción son relevantes.

“d.- Trasciende de lo penal hacia otras ramas del derecho al extenderse su aplicación no solo al “delito” sino al “hecho” y el campo de aplicación del principio *non bis in ídem* se vuelve inmenso al unirse el hecho ya no con el proceso sino con cualesquier procedimiento.”

²⁶ Es indispensable dejar en claro que la expresión “el mismo delito” debe ser entendida como “los mismos hechos”; lo anterior, en virtud de que no es el nombre del delito lo que importa para efectos de la procedencia de este principio constitucional, sino los hechos que hayan tenido lugar para que dicho delito se configurara, es decir, la conducta observada por un sujeto. (Poder Judicial de la Federación, Suprema Corte de Justicia de la Nación; *Las Garantías de Seguridad Jurídica*, Colección Garantías Individuales, Tomo 2, México, SCJN, 2004, pp. 200 y 201.)

4. EL PRINCIPIO NON BIS IN ÍDEM, HASTA EL SIGLO XX, EN EL DERECHO ADMINISTRATIVO Y FISCAL

4.1.- EL DERECHO ADMINISTRATIVO HASTA EL SIGLO XX:

A finales del siglo XX, cuatro aspectos sobresalen en materia administrativa con relación al principio *non bis in ídem*:

4.1.1 INFRACCIONES Y SANCIONES ADMINISTRATIVAS

Las infracciones y sanciones administrativas son las que primero se ven determinadas por el principio *non bis in ídem*.

El 15 de Julio de 1955, siendo Ministro de la SCJN el ilustre Felipe Tena Ramírez, como ponente en la Revisión Fiscal 319/54, propone a los demás Ministros de la Sala Auxiliar, la tesis cuyo contenido es:

“CONTRABANDO, RESOLUCIONES DEFINITIVAS DE LA AUTORIDAD ADMINISTRATIVA, EN MATERIA DE (NON BIS IN ÍDEM). **Si la resolución impugnada tiene el carácter de definitiva**, y en ella se declaró a los actores responsables de infracciones de contrabando, dicha resolución les da derecho a no ser juzgados nuevamente, dentro de un procedimiento semejante; y no habiéndose demostrado dentro de ese procedimiento oficioso la infracción atribuida a los actores, la resolución que los declara responsables de la misma debe nulificarse lisa y llanamente, y no para que reponga la autoridad demandada el procedimiento oficioso, porque tal finalidad es indebida, por los motivos antes expresados.”²⁷

Dicha tesis, aprobada por unanimidad, es uno de los antecedentes más remotos de la aplicación del principio *non bis in ídem* a las infracciones administrativas sobresaliendo, además, la procedencia de una nulidad lisa y llana que impida un posible doble procedimiento administrativo.

²⁷ Cfr.: Registro en IUS No. 384,318.

4.1.2 FALTA DE TÉCNICA LEGISLATIVA

En materia administrativa la falta de técnica legislativa ha ocasionado tesis jurisprudenciales que han dado preponderancia a lo penal en el derecho administrativo sancionador y confusiones con matices constitucionales en la aplicación del principio *non bis in ídem*.

A partir de enero de 1983, con la entrada en vigor de las reformas al Título Cuarto de la Constitución Federal y el inicio de vigencia de la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos así como adecuación de otros ordenamientos se inicia la estructuración de un Sistema de Responsabilidades de los Servidores Públicos pues en la ley citada se contemplaron el juicio político, la declaración de procedencia en materia penal (desafuero) y el procedimiento sancionador en materia de responsabilidades administrativas; es decir, un procedimiento constitucional, uno penal y otro administrativo. La Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos señaló, en su artículo 45:

“ARTÍCULO 45.- En todas las cuestiones relativas al procedimiento no previstas en esta Ley, así como en la apreciación de las pruebas, se observarán las disposiciones del Código Federal de Procedimientos Penales. Asimismo, se atenderán, en lo conducente, las del Código Penal.”

El texto del dispositivo, que se ubicó en el Título Segundo relativo a los “Procedimientos ante el Congreso de la Unión en materia de juicio político y Declaración de Procedencia”, a la literalidad de la ley, se entendió que se aplica a todos los procedimientos que regula esta ley, y no solo a los que regula este Título, los cuales se desarrollan ante el Congreso, a diferencia del procedimiento disciplinario, que se lleva a cabo en el seno de la Administración Pública. La falta de técnica jurídica llevó a que incluso, el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Segundo Circuito, estableciera en la Jurisprudencia II.1°. A. J /15,²⁸ que procede la aplicación del Cód-

²⁸ Cfr.: Novena Época Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo: XI. Mayo de 2000, Tesis: IL10.A. J/15 p. 845, Materia: Administrativa, Jurisprudencia.

go penal a toda la ley, jurisprudencia ratificada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la tesis: 2a./J. 60/2001, al resolver la Contradicción de tesis 47/2001-SS (No. Registro: 188,105) tesis y criterio también sustentado por el Pleno en tesis clasificada como Penal (Pleno, tesis P. XXII/96. No. Registro: 907,533), por lo que con ello, se establece la supletoriedad de un código adjetivo de materia penal, a un procedimiento administrativo que se encuentra en un apartado diferente de la ley, relativo a una materia diferente a la penal.

En Diario Oficial de la Federación del 13 de marzo de 2002 se publica la nueva “Ley de Responsabilidades Administrativas de los Servidores Públicos” mediante la que a la vez se deroga el Título Tercero por lo que se refiere a la materia de responsabilidades administrativas únicamente por lo que respecta al ámbito federal, y a la nueva ley, en su artículo 47 señala como supletorio en el ámbito administrativo, al Código Federal de Procedimientos Civiles cuando dice:

“ARTÍCULO 47.- En todas las cuestiones relativas al procedimiento no previstas en los Títulos Segundo [Responsabilidades Administrativas] y Tercero [Registro Patrimonial de los Servidores Públicos] de la Ley, así como en la apreciación de las pruebas, se observarán las disposiciones del Código Federal de Procedimientos Civiles.”²⁹

Ante lo anterior, la Segunda Sala modificó su criterio al resolver la Contradicción de tesis 174/2003-SS, que motivó la jurisprudencia 2a./J. 41/2004 (No. Registro: 181,660) quedando, por ende, sin aplicación el criterio del Pleno sustentado en la tesis citada con registro 907,533 que establece la supletoriedad de las normas penales debiendo agregar que, ello con modalidades, pues no rige la suplencia de la deficiencia de la queja en las revisiones administrativas según jurisprudencia P./J. 97/2001 (Ver Registro No. 188,744).

Lo anterior demuestra cómo la falta de técnica legislativa influye en la jurisprudencia y ésta última incorpora las quejas administrativas en la materia penal, según la tesis del Pleno citada; y ahora, al modificarse la ley se vislumbra un derecho administrativo en evolución.

²⁹ El texto entre corchetes es propio y se incluye para precisar el ámbito de aplicación del CFPC.

4.1.3 PLURALIDAD DE SANCIONES A SERVIDORES, MATICES CONSTITUCIONALES

La pluralidad de sanciones en materia de Responsabilidad de Servidores Públicos, en primera postura interpretativa de la Corte, posee matices constitucionales pues el Constituyente Permanente, al reformar el Título Cuarto de la Carta Magna para introducir el sistema de responsabilidades de los servidores públicos, en la exposición de motivos, señala que se crea un sistema autónomo e independiente. Dicha Autonomía e independencia, es estudiada en las tesis jurisprudenciales del Pleno localizables en el IUS con los Registros Núms. 200,154; 903,162 y 911,676 y que pareciera que contradicen el principio *non bis in ídem*, pero que en última instancia le imprimen matices pues se reconoce por el Constituyente Permanente, un sistema autónomo e independiente que ocasiona, la responsabilidad política, penal, administrativa y civil de los servidores públicos, -sin que ello signifique que dejen de imperar los principios constitucionales que rigen en materia penal-, sistema respecto al cuál el Pleno de la Corte originalmente dice:

“Por lo demás, el sistema descansa en un principio de autonomía, conforme al cual para cada tipo de responsabilidad se instituyen órganos, procedimientos, supuestos y sanciones propias, aunque algunas de éstas coincidan desde el punto de vista material, como ocurre tratándose de las sanciones económicas aplicables tanto a la responsabilidad política, a la administrativa o penal, así como la inhabilitación prevista para las dos primeras, de modo que **un servidor público puede ser sujeto de varias responsabilidades y, por lo mismo, susceptible de ser sancionado en diferentes vías y con distintas sanciones.**”³⁰

³⁰ En apartado diferente (7) de este trabajo, se puntualiza cómo la doctrina y jurisprudencia españolas han ido evolucionando respecto a la aplicación del principio *non bis in ídem*, a la par de las sentencias del Tribunal Constitucional de las que sobresalen las siguientes cuatro. 1.- STC 2/1981, 2.- STC 177/1999, 3.- STC 152/2001 y 4.- SCT 2/2003. También se puntualiza lo contenido en el Boletín Oficial del Estado. 20/01/2006. Sección T que viene a contener la postura española actual. El apartado 7 se ha incluido para que quede manifiesto la total diferencia entre el Derecho extranjero ahí analizado y lo contemplado en la Carta Magna que rige en México; y, sobre todo, prevenir de un posible traslape de instituciones y criterios que por la diferencia fundamental que reside en que la Constitución Mexicana contempla el principio *non bis in ídem* mientras que la española no, ello hace de mayor extensión el principio *non bis in ídem* en México; y, hace innecesarias diversas disquisiciones.

La SCJN que originalmente de manera irrestricta recalca la autonomía del sistema de responsabilidades para los servidores públicos ahora postula que a pesar de la pluralidad de normas por diferentes tipos de responsabilidad subsiste en materia administrativa la aplicación de los principios propios del derecho penal como el principio *non bis in ídem*, lo que viene a dar un salto evolutivo en la aplicación de este principio.

En efecto, como ya hemos señalado el Constituyente Permanente, en la Exposición de Motivos de modificaciones a la Constitución publicadas en el DOF del 20-XII-99 señaló una marcada diferencia entre la naturaleza de las sanciones administrativas y las penales con base en la cual se dispone que los procedimientos administrativos se desarrollarán en forma autónoma e independiente; pero ello no significa que en el ámbito sancionador administrativo dejen de imperar los principios constitucionales que rigen en materia penal, como es el relativo a la exacta aplicación de la ley (*nullum crimen, sine lege y nulla poena, sine lege*), que constituye un derecho fundamental para todo gobernado en los juicios del orden criminal, garantizado por el artículo 14 de la Constitución Federal, sino que tal principio alcanza a los del orden administrativo, en cuanto a que no se podrá aplicar a los servidores públicos una sanción de esa naturaleza que previamente no esté prevista en la ley relativa.³¹

4.1.4 DERECHO PRIVADO VS. DERECHO PÚBLICO

Debemos observar que tanto lo penal como lo civil se ubican dentro del ámbito del derecho privado, mientras que lo administrativo y fiscal están inmersos en el derecho público. Esta observación permite dimensionar desde ya, las consecuencias y matices de la actual evolución del principio *Non bis in ídem*.

4.2 EL DERECHO FISCAL Y EL *NON BIS IN ÍDEM* AL FINAL DEL SIGLO XX

El principio "*non bis in ídem*", dentro de la rama autónoma del derecho fiscal, posee también autonomía y características propias que se pueden delinear en las siguientes temáticas.

³¹ Cfr.: Novena Época Instancia: Segunda Sala Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo: XIV, Septiembre de 2001, Tesis: 2a. CLXXXIII/2001, p. 718 Materia: Constitucional, Administrativa, Tesis aislada.

1.- Surge de lo civil y penal pero no existe identidad entre dichas ramas y lo propiamente fiscal.

2.- De lo penal, pasando primero por lo administrativo, resalta lo referente a las infracciones y sanciones.

3.- En lo administrativo cobra relevancia la autonomía e independencia del sistema de responsabilidades administrativas que en 1983 el constituyente permanente postula para la misma y que focaliza la necesidad de ir creando una dogmática propia del campo del derecho administrativo para la aplicación del principio *non bis in ídem* y de la cosa juzgada y que la jurisprudencia y la doctrina en forma incipiente van arrojando luz a lo fiscal.

4.- Los principios de derecho penal, resaltan en lo fiscal con matices particulares sobresaliendo los de:

- a.- *nullum crimen y nulla poena sine lege* (tipicidad).
- b.- *in dubio pro reo*;
- c.- Retroactividad; y,
- d.- *non bis in ídem*

En el apartado 4.2.1 comentaremos los tres primeros para detenernos, en el apartado 4.2.2 sobre el tercero que es el que más nos interesa.

4.2.1 Principios de Derecho Penal aplicables al Derecho Fiscal

Los principios de derecho penal: *Nullum crimen sine lege, nulla poena sine lege*; e, *in dubio pro reo* jurisprudencialmente se han señalado como aplicables plenamente al derecho fiscal.

El principio fundamental establecido en el artículo 14 de la Carta Magna, relativo a la exacta aplicación de la ley y consistente en que no puede haber pena que no esté establecida en una ley exactamente aplicable al caso (*nullum crimen, nulla poena sine*

lege), también rige en las infracciones administrativas y fiscales, como son las multas.³² La Jurisprudencia del Pleno de la Corte J/P 100/2006 así lo determina de manera indubitable³³.

³² Véase: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XIV, septiembre de 2001, página 718, tesis 2a. CLXXXIII/2001, de rubro: "RESPONSABILIDADES DE LOS SERVIDORES PÚBLICOS. LAS SANCIONES ADMINISTRATIVAS PREVISTAS EN LA LEY FEDERAL RELATIVA TAMBIÉN SE RIGEN POR EL PRINCIPIO CONSTITUCIONAL DE EXACTA APLICACIÓN DE LA LEY QUE IMPERA EN LAS DE CARÁCTER PENAL, AUN CUANDO SEAN DE DIVERSA NATURALEZA."; Semanario Judicial de la Federación, Séptima Época, Volúmenes 133-138, Sexta Parte, página 228, tesis de rubro: "MULTAS. DEFINICIÓN DE LA INFRACCIÓN."; Y, Quinta Época, Tomo VI, página 639, tesis de rubro: "*NULLA PENA SINE LEGE.*"

³³ Cfr.: Novena Época, Instancia: Pleno Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo: XXIV, Agosto de 2006, Tesis: P./J. 100/2006, Página: 1667, Materia: Constitucional, Administrativa, Jurisprudencia.

TIPICIDAD. EL PRINCIPIO RELATIVO, NORMALMENTE REFERIDO A LA MATERIA PENAL, ES APLICABLE A LAS INFRACCIONES Y SANCIONES ADMINISTRATIVAS. El principio de tipicidad, que junto con el de reserva de ley integran el núcleo duro del principio de legalidad en materia de sanciones, se manifiesta como una exigencia de predeterminación normativa clara y precisa de las conductas ilícitas y de las sanciones correspondientes. En otras palabras, dicho principio se cumple cuando consta en la norma una predeterminación inteligible de la infracción y de la sanción; supone en todo caso la presencia de una *lex certa* que permita predecir con suficiente grado de seguridad las conductas infractoras y las sanciones.

En este orden de ideas, debe afirmarse que la descripción legislativa de las conductas ilícitas debe gozar de tal claridad y univocidad que el juzgador pueda conocer su alcance y significado al realizar el proceso mental de adecuación típica. Sin necesidad de recurrir a complementaciones legales que superen la interpretación y que lo llevarían al terreno de la creación legal para suplir las imprecisiones de la norma. Ahora bien, toda vez que el derecho administrativo sancionador y el derecho penal son manifestaciones de la potestad punitiva del Estado y dada la unidad de ésta, en la interpretación constitucional de los principios del derecho administrativo sancionador debe acudir al aducido principio de tipicidad, normalmente referido a la materia penal, haciéndolo extensivo a las infracciones y sanciones administrativas, de modo tal que si cierta disposición administrativa establece una sanción por alguna infracción, la conducta realizada por el afectado debe encuadrar exactamente en la hipótesis normativa previamente establecida, sin que sea lícito ampliar ésta por analogía o por mayoría de razón.

Precedentes

Acción de inconstitucionalidad 4/2006. Procurador General de la República. 25 de mayo de 2006. Unanimidad de ocho votos.

Ausentes: Mariano Azuela Guitrón. Sergio Salvador Aguirre Anguiano y José Ramón Cossío Díaz. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretarios: Makawi Staines Díaz y Marat Paredes Montiel. El Tribunal Pleno, el quince de agosto en curso. aprobó. con el número 100/2006, la tesis jurisprudencial que antecede. México, Distrito Federal. a quince de agosto de dos mil seis.

Respecto al principio, *in dubio pro reo*, el Tribunal en Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que de los artículos 14, párrafo segundo; 16, párrafo primero (fundamento, en materia fiscal, de todo procedimiento de fiscalización distinto al de visitas domiciliarias); 19, párrafo primero; 21, párrafo primero, y 102, apartado A, segundo párrafo, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos deriva el principio de presunción de inocencia, y de esta inferencia, relacionada con los artículos 17, segundo párrafo, y 23 del citado ordenamiento, se concluye la existencia del principio *in dubio pro reo*, el cual goza de jerarquía constitucional aplicándose el mismo a lo fiscal.³⁴

Por otra parte, la aplicación en forma retroactiva de la norma más benéfica se ha recogido por la Suprema Corte como también procedente para lo fiscal. Ello en la tesis con Número de registro 196,642 en el IUS 2005, que dice: “Si la imposición de las sanciones (penales o fiscales) tienen como finalidad mantener el orden público a través del castigo que en mayor o menor grado, impone el Estado al que incurre en una infracción, debe considerarse que las multas fiscales tienen una naturaleza similar a las sanciones penales y, por tanto, la aplicación en forma retroactiva de las normas que beneficien al particular, se apegan a lo dispuesto por el artículo 14 constitucional y al principio de

³⁴ Un ejemplo de su aplicación en lo fiscal lo tenemos en: Novena Época, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo: XXII, Septiembre de 2005, Tesis: XVII.1o.P.A.30 A, Página: 1423.

retroactividad en materia penal aceptado por la jurisprudencia,³⁵ la ley y la doctrina, en tanto que por tratarse de castigos que el Estado impone, debe procurarse

³⁵ Dos excepciones a este principio son: A.- La contraposición a la Cosa Juzgada; y, B.- El derecho de acción con relación al principio *Non bis in ídem*. Ambas excepciones se avalan con tesis jurisprudenciales que las contemplan:

A.- Excepción referente a la contraposición a la cosa juzgada:

Novena Época Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo: XXII, Agosto de 2005, Tesis: I.13o.A.116 A, Página: 2014, Materia: Administrativa, Tesis aislada.

RETROACTIVIDAD. NO ES APLICABLE ESE PRINCIPIO QUE RIGE COMO EXCEPCIÓN EN MATERIA PENAL A LAS SANCIONES ADMINISTRATIVAS, CUANDO LAS RESOLUCIONES QUE LAS IMPONGAN CONSTITUYEN COSA JUZGADA, YA QUE ELLO CONTRAVENDRÍA EL PRINCIPIO DE SEGURIDAD JURÍDICA CONTENIDO EN EL ARTÍCULO 14 DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL. La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido la equiparación de las multas fiscales con las normas que imponen sanciones penales, para permitir la aplicación retroactiva de la norma más benéfica para el particular, de allí la determinación de que el principio de retroactividad que como garantía individual prevé el artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, resulte aplicable tanto a las multas fiscales como a las sanciones administrativas. Sin embargo, no debe considerarse que de igual manera resulta aplicable el principio de derecho penal de que la ley más benigna debe aplicarse con efectos retroactivos a favor del infractor, cuando se esté ante la presencia de otro tipo de sanciones administrativas como lo son las que deriven de una resolución que constituye cosa juzgada o que se encuentra en la etapa de ejecución, pues en este supuesto el bien jurídico tutelado no es la libertad del individuo sino su seguridad jurídica, por lo que al aplicarse el principio de retroactividad a sanciones administrativas como lo son las derivadas de una resolución que constituye cosa juzgada o que se encuentra en la etapa de ejecución se contravendría el principio de seguridad jurídica contenido en el citado precepto constitucional, pues debe considerarse que la aplicación retroactiva en materia administrativa es aplicable al emitirse la resolución que defina la situación del gobernado, inclusive, al resolverse los medios de impugnación interpuestos en su contra, pero no así cuando la resolución haya adquirido el carácter de cosa juzgada o se encuentre pendiente de ejecución, toda vez que la cosa juzgada es una institución que debe entenderse como la inmutabilidad de lo resuelto en las sentencias o resoluciones firmes, la cual precisamente fue establecida por razones de seguridad jurídica. Consecuentemente, el principio de retroactividad que hasta ahora, rige como excepción en materia penal, no debe considerarse procedente en cuanto a las resoluciones en las que se impongan sanciones administrativas que constituyen cosa juzgada, pues de aplicarse dicho principio se contravendría el citado de seguridad jurídica contenido en el artículo 14 de la Constitución Federal. DÉCIMO TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo en revisión 371/2004. Francisco Tomás Braniff Suinaga. 28 de enero de 2005. Unanimidad de votos. Ponente: Luz Cueto Martínez. Secretario: José Antonio García Ochoa.

B.- Excepción referente al derecho de acción, con relación al principio *non bis in ídem*.

Novena Época Instancia: Pleno Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo: X, Diciembre de 1999, Tesis: P. CI/99, Página: 27, Materia: Constitucional, Administrativa Tesis aislada. REVOCACIÓN. EL ARTÍCULO 126 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, AL ESTABLECER LA IMPROCEDENCIA DE ESE RECURSO ADMINISTRATIVO CONTRA LOS ACTOS TENDIENTES A HACER EFECTIVAS FIANZAS OTORGADAS PARA GARANTIZAR OBLIGACIONES FISCALES A CARGO DE TERCEROS, NO VIOLA EL ARTÍCULO 17 DE LA CONSTITUCIÓN. La garantía consagrada por el artículo 17 de la Constitución debe interpretarse en el sentido de que en las leyes se consignent los procedimientos administrativos, contenciosos o judiciales a través de los cuales los gobernados puedan obtener una

la mayor equidad en su imposición, en atención a lo dispuesto por el artículo 10 de la Carta Magna.³⁶

4.2.2 EL PRINCIPIO DE DERECHO PENAL, NON BIS IN ÍDEM

Recordemos que este principio posee fundamento constitucional en el artículo 23 de la Carta Magna; y, que es aplicable al derecho fiscal de acuerdo a jurisprudencia firme del Pleno de la Corte J./P. 84/97 y, ahora por las Ejecutorias de la Segunda Sala que adelante analizaremos, el mismo se matiza y acota totalmente en esta rama del derecho cuya diferencia esencial para con el derecho administrativo es que en el derecho fiscal, si bien se trata de un derecho público, se regulan relaciones, en torno a

administración de justicia expedita, pronta, completa, imparcial y gratuita. Sin embargo, esta garantía no es ilimitada en el sentido de que los gobernados puedan solicitar la impartición de justicia a través del procedimiento o juicio que deseen, ante la autoridad o tribunal que elijan y cuantas veces lo estimen pertinente, independientemente de la materia y del caso específico sobre el que se solicite se administre justicia. Tal interpretación tornaría nugatoria la garantía aludida pues provocaría un grave estado de inseguridad jurídica al impedir el acceso a la administración de justicia a través precisamente del procedimiento administrativo, contencioso o judicial y ante la autoridad o tribunal que garanticen una impartición expedita, pronta, completa e imparcial de justicia en el caso concreto y que culmine con una resolución o sentencia que adquiera la calidad de cosa juzgada o verdad legal. Por tanto, el artículo 126 del Código Fiscal de la Federación, al establecer que el recurso de revocación no procederá contra actos que tengan por objeto hacer efectivas fianzas otorgadas para garantizar obligaciones fiscales a cargo de terceros, no viola el artículo 17 constitucional pues aun cuando el gobernado no pueda defenderse contra los actos aludidos a través del recurso mencionado, ello no significa que se limite o suspenda su derecho para solicitar y obtener la administración de una justicia expedita, pronta, completa, imparcial y gratuita, en virtud de que en contra de los actos referidos procede el juicio contencioso administrativo ante el Tribunal Fiscal de la Federación conforme a lo dispuesto por los artículos 95 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, 197 y 207 del Código Fiscal de la Federación y 11, fracción IX, de la Ley Orgánica del citado Tribunal.

Amparo directo en revisión 3100/98. Constructora Tatsa, S.A. de C. V. 4 de noviembre de 1999. Unanimidad de ocho votos. Ausentes: Genaro David Góngora Pimentel, Humberto Román Palacios y Juan N. Silva Meza. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretaria: María Estela Ferrer Mac Gregor Poisot. Amparo directo en revisión 2022/98. Constructora Tatsa, S.A. de C. V. 4 de noviembre de 1999. Unanimidad de ocho votos. Ausentes: Genaro David Góngora Pimentel, Humberto Román Palacios y Juan N. Silva Meza. Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretario: Rafael Coello Cetina. El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada el dieciséis de noviembre en curso, aprobó, con el número CI/1999, la tesis aislada que antecede; y determinó que la votación es idónea para integrar tesis jurisprudencial. México, Distrito Federal, a dieciséis de noviembre de mil novecientos noventa y nueve.

³⁶ Cfr.: Novena Época Instancia: Segunda Sala, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo: VII, Marzo de 1998 Tesis: 2a. /J. 8/98, Página: 333, Materia: Administrativa. Tesis, de rubro: "MULTAS FISCALES, DEBEN Aplicarse EN FORMA RETROACTIVA LAS NORMAS QUE RESULTEN BENEFICAS AL PARTICULAR. (...)" Ver también: Novena Época, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo: XIV, Agosto de 2001. Tesis: 111.1o.A.85 A, Página: 1364, Materia: Administrativa, Tesis aislada.

la obligación principal: la de pago entre el ente público y el particular mientras que ello no acontece en todo el derecho administrativo en cuanto que ahí predominan las relaciones entre entes públicos del mismo o diverso nivel de gobierno así como entre sus organismos descentralizados o empresa desconcentradas e incluso, entre servidores públicos y estado o particulares actuando como servidores públicos.

En materia fiscal la aplicación del principio "*non bis in ídem*" se da en la relación que surge entre la persona (contribuyente) y el ente público, con la característica de que el contribuyente goza de todas las garantías individuales que la autoridad debe de respetar ajustando su conducta a la garantía de legalidad.

De las garantías individuales del contribuyente, sobresale la garantía de seguridad jurídica que el artículo 23 constitucional consagra para la materia penal y que por lo estipulado en los artículos 14 y 16 de la misma Constitución Federal resulta extensivo a todas las demás ramas del derecho, incluida la fiscal.

En efecto, así lo ha resuelto la Suprema Corte de Justicia de la Nación en los amparos directos en revisión que se citan con posterioridad; y, la Segunda Sala, en los dos últimos que se citan, ha declarado inconstitucional el último párrafo del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación lo que con posterioridad ha sido confirmado por la Primera Sala.

Para ahondar sobre este principio, en el siguiente apartado detallamos las aportaciones de la SCJN, específicamente con relación al mismo, en materia administrativa y fiscal.

5. FORMA ESPECIAL DE APLICACIÓN DEL PRINCIPIO NON BIS IN ÍDEM EN EL ÁMBITO ADMINISTRATIVO Y ESPECIALMENTE EN EL FISCAL

En los apartados I a IV anteriores hemos sumariamente resaltado lo relevante de la evolución del principio *non bis in ídem* en el derecho mexicano hasta antes de las sentencias contenidas en los expedientes 1264/2005 y 726/2006, ambos resueltos por la H. Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. A continuación, teniendo a la vista los engroses de dichos amparos en revisión que decretan la inconstitucionalidad del artículo 46, último párrafo, del Código Fiscal de la Federación en vigor señalamos la aplicación de este principio, tanto al derecho administrativo como al procedimiento administrativo de fiscalización.

5.1 ÁMBITO ADMINISTRATIVO

La Segunda Sala (1994) mediante tesis aislada y luego el Pleno (1997) de la Suprema Corte de Justicia de la Nación mediante jurisprudencia firme han trascendido las posturas penal y civil tradicionales y no idénticas en contenido, respecto a la aplicación del principio *non bis in ídem* contemplado en el artículo 23 de la Carta Magna y tradicionalmente consistente, básicamente, en la prohibición de sujetar a una misma persona a un proceso penal por la comisión de una misma conducta, respecto de la cual exista una resolución firme que revista carácter de cosa juzgada.

5.1.1 EVOLUCIÓN JURISPRUDENCIAL

Desde 1994, la interpretación de nuestro más Alto Tribunal ha dotado de mayor contenido a la garantía individual de seguridad jurídica contenida en el artículo 23 de la Constitución Federal, haciéndola extensiva a materias diversas a la penal, y desvinculándola del concepto estricto de cosa juzgada, por virtud del cual dicha garantía estaba circunscrita a la actividad jurisdiccional.

Lo anterior se desprende de la misma evolución de los criterios jurisprudenciales de la última década del siglo pasado y la primer década del siglo actual sobresaliendo los resúmenes que al respecto hace la misma Segunda Sala de la Suprema Corte, en las ejecutorias de los amparos en revisión 1264/2005, resuelto en noviembre del 2005; así como la del amparo en A. R. 726/2006, resuelto en sesión de 12 de mayo de 2006 y que retomamos como referencia en este apartado

5.1.2 DEBE REGIR EN TODAS LAS RAMAS JURÍDICAS

En efecto, al fallar el amparo en revisión 995/94, por unanimidad de votos, en sesión de diecinueve de octubre de mil novecientos noventa y cuatro, la anterior integración de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación sostuvo el criterio de que la citada garantía individual no se limita a la materia penal, tomando en cuenta que conforme al artículo 14 constitucional la garantía de seguridad jurídica debe regir en todas las ramas jurídicas.

Asimismo, en el referido precedente se sostuvo que, en materia administrativa, el principio de *non bis in ídem* se traduce en la prohibición de que una misma conducta se castigue doblemente con la misma sanción, o bien, que la propia conducta sea sometida a dos procedimientos diferentes y que en cada uno de ellos se imponga idéntica sanción.

Es decir, que se reconoció la aplicación del artículo 23 constitucional no sólo en materia penal respecto de actos juzgados en definitiva, sino también en otras materias, como la administrativa, tratándose de conductas respecto de las cuales exista pronunciamiento en un procedimiento administrativo.

Tales consideraciones dieron origen a la tesis 2a. XVI 1194, publicada en el Semanario Judicial de la Federación, en su Octava Época, Tomo XIV, correspondiente al mes de diciembre de 1994, página 45, cuyo rubro es: "ESTABLECIMIENTOS MERCANTILES Y CELEBRACIÓN DE ESPECTÁCULOS PÚBLICOS EN EL DISTRITO FEDERAL, REGLAMENTO PARA EL FUNCIONAMIENTO DE. SU ARTÍCULO 141, NO ES VIOLATORIO DEL ARTÍCULO 23 CONSTITUCIONAL."³⁷

5.1.3 REPRODUCCIÓN POR EL PLENO DEL CRITERIO DE LA SEGUNDA SALA:

El referido criterio de la Segunda Sala contenido en la tesis 2a. XVII/94, por cuanto, hace a la aplicación del principio *non bis in ídem*, en materias distintas a la penal, fue retomado por el Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al fallar el amparo directo en revisión 425/1996, en sesión de diecinueve de noviembre de mil novecientos noventa y seis, cuya reiteración dio origen a la jurisprudencia P. J. 84/97, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, en su Novena Época, Tomo VI, correspondiente al mes de noviembre de 1997, página 57, cuyo rubro es: "SENTENCIAS DE NULIDAD FISCAL PARA EFECTOS. EL ARTÍCULO 239, FRACCIÓN ÚLTIMO PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, QUE LAS ESTABLECE, NO ES VIOLATORIO DE LA GARANTÍA DE SEGURIDAD JURÍDICA PREVISTA EN EL ARTÍCULO 2 CONSTITUCIONAL"³⁸ que señala: "(...) la garantía de seguridad jurídica prevista en el artículo 23 constitucional no se limita a la materia penal, en atención a que, conforme al diverso 14 constitucional, tal garantía debe regir en todas las ramas jurídicas."

³⁷ Cfr.: Registro en IUS 206, 324.

³⁸ Cfr.: Registro en IUS 900, 491.

En estas condiciones se puede afirmar que la garantía de seguridad jurídica contenida en el artículo 23 constitucional rige en todas las materias, incluyendo la administrativa, y se traduce en la proscripción de iniciar un nuevo juicio o procedimiento sobre una cuestión ya resuelta en forma definitiva en un procedimiento de naturaleza judicial o administrativa.

Lo anterior también ha sido sostenido por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la tesis aislada número 2a. XIII/2003, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, en su Novena Época, Tomo XVII, correspondiente al mes de febrero de 2003, página 333, bajo el siguiente rubro: “REVISIÓN DE ESCRITORIO. EL ARTÍCULO 48, FRACCIÓN IV, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, VIGENTE EN 1997, NO VIOLA LA GARANTÍA DE SEGURIDAD JURÍDICA CONSAGRADA EN EL ARTÍCULO 23 DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL, AL PREVER LA EMISIÓN DE UN ‘OFICIO DE OBSERVACIONES’ POR PARTE DE LAS AUTORIDADES FISCALES COMO CONSECUENCIA DE AQUÉLLA.”³⁹

De esta forma, el principio de que nadie puede ser juzgado dos veces por el mismo delito se traduce, en materia administrativa, en la imposibilidad de incoar un procedimiento administrativo tendiente a la emisión de una resolución de la autoridad respecto de situaciones que ya hayan sido objeto de un procedimiento de la misma naturaleza; salvo, por supuesto, que el nuevo procedimiento se inicie en cumplimiento a lo ordenado en una sentencia dictada en un procedimiento jurisdiccional

Lo anterior se justifica plenamente, porque **la seguridad jurídica de los gobernados se ve afectada** en la misma medida por la tramitación de dos procesos judiciales respecto de una misma conducta que **por la tramitación de dos procedimientos administrativos de la misma naturaleza, respecto de una misma situación.** (trátándose de la materia administrativa en general)

Además si bien es cierto que los actos emitidos en un procedimiento administrativo no son materialmente definitivos, en tanto que están sujetos al control jurisdiccional, también lo es que el resultado de un procedimiento respecto del cual se han agotado los medios de impugnación en la vía administrativa, es la emisión de un acto administrativo definitivo, dotado de firmeza, que no puede ser unilateralmente revocado por la propia autoridad, lo que explica que no pueda volverse a llevar a cabo un procedimiento

³⁹ Cfr.: Registro en IUS 184,773.

respecto de una situación que ya haya sido objeto de una resolución administrativa, pues ello equivaldría a que la autoridad revocara su propia determinación, atentando así contra la seguridad jurídica de los particulares.

Sobre el particular la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido el siguiente criterio: “RESOLUCIONES ADMINISTRATIVAS, EFECTOS DE LAS” (Séptima Época, Semanario Judicial de la Federación, Tomo 127-132, Tercera Parte, página 99).⁴⁰

Como corolario de lo hasta aquí expuesto es dable afirmar que, por virtud del artículo 23 constitucional, la emisión de una resolución definitiva es **un procedimiento administrativo** impide que se vuelva a llevar a cabo un nuevo procedimiento de la misma naturaleza, en contra de la misma **persona** y por los mismos **hechos**.

5.2 EL PRINCIPIO NON BIS IN ÍDEM Y SU APLICACIÓN EN EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE FISCALIZACIÓN:

La H. Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en los amparos en revisión 1264/2005 y 726/2006 determina el alcance del artículo 23 constitucional en los procedimientos administrativos de fiscalización. Con ello llena de contenido y acota la aplicación de éste principio en lo fiscal y llega a ello mediante los tres siguientes pasos:

⁴⁰ Cfr.: Registro No. 237975 correspondiente a la Séptima Época. Segunda Sala. Semanario Judicial de la Federación 127-132 Tercera Parte. Página: 99, Tesis Aislada en Materia Administrativa cuyo rubro y texto son:

RESOLUCIONES ADMINISTRATIVAS, EFECTOS DE LAS. Si la resolución dictada debida o indebidamente, no es recurrida en forma legal, no deja de causar estado, ya que fija determinadas circunstancias generadoras de derecho que no pueden ser modificadas sino siguiendo los procedimientos que la ley autoriza; y si no hay ningún precepto legal que faculte a la autoridad para modificar la resolución, y la modifica, es evidente que viola las garantías que consignan los artículos 14 y 16 constitucionales, en perjuicio de la parte interesada.

Amparo en revisión 5198/78. Francisco Ramos Córdova y otro. 29 de agosto de 1979. Cinco votos. Ponente: Eduardo Langle Martínez. Secretario: Jaime C. Ramos Carreón.

Sexta Epoca, Tercera Parte:

Volumen XLIX, página 65. Revisión fiscal 31/61. “Nacional de Cobre”, S.A. 12 de julio de 1961. Unanimidad de cuatro votos. Ponente: Rafael Matos Escobedo.

Quinta Epoca:

Tomo LXXXVIII, página 254. Amparo en revisión 5774/45. Rivero de Bada Ana María. 5 de abril de 1946. Unanimidad de cinco votos. La publicación no menciona el nombre del ponente.

Tomo XXVIII, página 1708. Amparo en revisión 3316/29. Castillo Canales Diego. 28 de marzo de 1930. Cinco votos. Ponente: J. Guzmán Vaca.

Nota: En el Tomo LXXXVIII, página 254, la tesis aparece bajo el rubro “RESOLUCIONES ADMINISTRATIVAS, MODIFICACION DE LAS.”

5.2.1 PRIMER PASO: DEFINICIÓN

En primer lugar define los procedimientos administrativos de fiscalización como aquellos previstos en el artículo 42 del CFF.

5.2.2 SEGUNDO PASO: ETAPAS DEL PROCEDIMIENTO

Continúa con la determinación de las fases o etapas de un procedimiento de fiscalización siendo estas:

5.2.2.1 ETAPA DE REVISIÓN O COMPROBACIÓN.- consta de actos de trámite o instrumentales del procedimiento y por ello posee carácter instrumental. La autoridad únicamente indaga la producción de hechos con trascendencia tributaria. Cumple una función meramente informativa.

5.2.2.2 ETAPA DE LIQUIDACIÓN.- Consiste en la calificación jurídica de tales hechos u omisiones y la resolución que se emite constituye una resolución definitiva.

5.2.3 TERCER PASO: FUNDAMENTO CONSTITUCIONAL

Continúa el estudio de los fundamentos constitucionales de cada una de las dos etapas y determina:

5.2.3.1 RESPECTO AL FUNDAMENTO CONSTITUCIONAL PARA LA PRIMERA ETAPA CONCLUYE QUE:

Las facultades de comprobación fiscal constituyen únicamente actos de molestia que se rigen por el principio de legalidad, esto es, en términos del primer párrafo del artículo 16 constitucional.

Las facultades de comprobación fiscal no tienen, en principio, más limitación constitucional que la de apegarse a las garantías de fundamentación y motivación y desarrollarse conforme a lo previsto en las leyes fiscales aplicables.

5.2.3.2 RESPECTO AL FUNDAMENTO CONSTITUCIONAL PARA LA SEGUNDA ETAPA CONCLUYE QUE:

Por regla general, el principio de *non bis in ídem* no opera tratándose de las facultades de comprobación de la autoridad hacendaria, puesto que éstas no implican pronunciamiento alguno sobre la situación fiscal del contribuyente. Sin embargo, **dicho principio sí resulta aplicable al procedimiento administrativo de fiscalización que culmine con una resolución** en la que, en forma definitiva, se resuelva sobre la situación fiscal del contribuyente respecto de una determinada contribución y por un ejercicio específico. Esto es, que la garantía de seguridad jurídica contenida en el artículo 23 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, tratándose del procedimiento administrativo de fiscalización, no se traduce en la imposibilidad de ejercer diversas y reiteradas facultades de comprobación respecto de un mismo ejercicio y por la misma contribución, cuando por algún motivo no concluyan con una liquidación; sino en la imposibilidad de iniciar un procedimiento de fiscalización por la misma contribución y por el mismo ejercicio, cuando éstos ya hayan sido objeto de una resolución que establezca el cumplimiento o incumplimiento de las obligaciones fiscales, casos en que existirá una liquidación.

5.3 EL PRINCIPIO *NON BIS IN ÍDEM* EN LOS PROCEDIMIENTOS ADMINISTRATIVOS DE FISCALIZACIÓN Y EL ARTÍCULO 46, ÚLTIMO PÁRRAFO, DEL CFF

Determinado por la Segunda Sala de nuestro mas Alto Tribunal el cómo opera la garantía de seguridad jurídica consagrada en el artículo 23 de la Carta Magna tratándose de los procedimientos administrativos de fiscalización y llenando de contenido la aplicación del principio *Non bis in ídem* en los procedimientos administrativos, la H. Segunda Sala determina la inconstitucional del último párrafo del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación que dice:

“Artículo 46.-

“(…)

“Concluida la visita en el domicilio fiscal, para iniciar otra a la misma persona, se requerirá nueva orden, inclusive cuando las facultades de comprobación sean para el mismo ejercicio y por las mismas contribuciones.”

El último párrafo del artículo 46 del CFF es inconstitucional porque el mismo infringe la garantía de seguridad jurídica consagrada en los artículos 16 y 23 constitucionales, es la razón por la cual la Segunda Sala concluye que:

a.- Con relación al artículo 23 constitucional.- El numeral preinserto es inconstitucional pues prevé la posibilidad de que la autoridad hacendaria ejerza sus facultades de comprobación respecto del mismo contribuyente, por el mismo ejercicio y por las mismas contribuciones ya revisadas que derivan de los mismos hechos o abstenciones ya verificados.

b.- Con relación al artículo 16 constitucional.- Lo anterior, se traduce en una nueva transgresión a la inviolabilidad del domicilio del contribuyente que se pretende visitar nuevamente.

Lo sobresaliente es que la Segunda Sala deja asentada la inconstitucionalidad por la actualización en el numeral en cita, del principio *non bis in ídem*; y además, porque es contrario al texto del artículo 16. Constitucional que no permite más de una visita domiciliaria.

Respecto al artículo 16 de la Carta Magna, abunda la Corte señalando que en la visita la autoridad debe ajustarse a las formalidades prescritas en la constitución para los cateos, y cumplir con los requisitos establecidos por las leyes fiscales respectivas en cuanto a:

1.- El contenido de las ordenes de visita.- Regulado por el artículo 16 de la Carta Magna así como por los artículos 38 y 43 del CFF.

2.- En cuanto al desarrollo de la visita.- Cuyas reglas se establecen por los artículos 44, 45, 46, 46-A, 47 y 50 del propio Código Fiscal de la Federación,

De lo anterior la Segunda Sala desprende que “la inviolabilidad del domicilio, (...) constituye un derecho público subjetivo del gobernado, elevado a garantía individual y sólo se autoriza el acceso al domicilio del gobernado mediante el cumplimiento de determinadas formalidades y requisitos, (...), **inviolabilidad de domicilio que no puede ni debe ser reiterativa** so pretexto de realizar nuevas visitas domiciliarias al mismo contribuyente, por las mismas contribuciones y por el mismo ejercicio, cada vez que la autoridad hacendaria considere necesario.”

Lo anterior es así, aclara la H. Segunda Sala, ya que si bien las facultades de comprobación de la autoridad fiscal son discrecionales, su ejercicio es reglado por las leyes que la rigen y una vez ejercida esa atribución están en aptitud de revisar, fiscalizar, verificar, comprobar, corroborar o confirmar el cumplimiento o incumplimiento de las obligaciones fiscales del gobernado visitado, emitiendo al final de la visita la resolución que consideren conducente, sea favorable al particular o liquidatoria de algún crédito fiscal, sin embargo una vez realizado esto, no pueden bajo ningún aspecto volver a ejercer tales facultades sobre el mismo contribuyente, por el mismo ejercicio e idénticas contribuciones, pues se insiste, sería una constante intromisión en el domicilio del contribuyente, además de que se le estaría sometiendo a un nuevo procedimiento fiscalizador por cuestiones ya revisadas y determinadas en uno u otro sentido por la propia autoridad hacendaria.

Aún más la Segunda Sala señala que en el artículo 16 constitucional, el Constituyente estableció como garantía para los gobernados que las autoridades fiscales estarían obligadas a agotar sus facultades de comprobación respecto de las contribuciones y ejercicios que ordenen en una única visita domiciliaria,

Por lo anterior, concluye la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que la inconstitucionalidad del artículo 46, último párrafo deriva de su texto mismo que establece las facultades de la autoridad hacendaria para realizar en forma permanente la emisión de nuevas órdenes de visita a un mismo contribuyente por el mismo ejercicio y las mismas contribuciones ya revisadas.

6. LOS CONCEPTOS DE VIOLACIÓN Y AGRAVIOS QUE RESULTARON PROCEDENTES

A continuación se transcriben, en lo medular, el concepto de violación así como el agravio que resultaron procedentes para decretar la inconstitucionalidad del último párrafo del artículo 46 del CFF tanto en el amparo en revisión 1264/2005 como en el 726/2006, respectivamente.

6.1 CONCEPTOS DE VIOLACIÓN Y AGRAVIOS DE LOS AMPAROS EN REVISIÓN YA RESUELTOS A FAVOR

6.1.1 PRIMER CASO: A. R. 1264/2005

“TERCERO.- La peticionaria de amparo estimó como infringidas en su perjuicio las garantías individuales que consagran los artículos 1, 14, 16 y 23 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, e hizo valer entre otros, el concepto de violación que a continuación se inserta:

“Se conculcan en perjuicio de la parte quejosa, las garantías de seguridad jurídica y de legalidad consagradas en los artículos 1, 14, 16 y 23 de la Constitución Federal, porque en los Estados Unidos Mexicanos todo individuo debe gozar de las garantías que otorga nuestra Constitución Federal, las cuales no podrán restringirse, ni suspenderse, sino en los casos y con las condiciones que ella misma establece, debiendo ser este imperativo respetado por todas las autoridades; porque nadie puede ser privado de sus propiedades, posesiones o derechos, sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, en el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho, debiendo tomarse en cuenta que la garantía de seguridad jurídica rige en todas las ramas jurídicas y no únicamente en la penal; porque nadie puede ser molestado en su persona, domicilio, papeles y posesiones, sin mandamiento escrito emitido por autoridad competente, debidamente fundado y motivado en una causa legal del procedimiento; y, además, porque nadie puede ser juzgado dos veces por el mismo delito. - - - EN RELACIÓN CON EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. - - - Se hace valer en contra de los actos reclamados al Congreso de la Unión, relativos a la aprobación y expedición del Código Fiscal de la Federación, el vicio de inconstitucionalidad, atacando el artículo 46, último párrafo, del Código Fiscal de la Federación, vinculado con el primer acto de aplicación concreto y actual contenido en la orden de visita domiciliaria (...), bajo el oficio número 324-SAT-32-1-2112 de fecha 28 de abril de 2004, identificada con el número RIM5600014/04, en cuanto que este dispositivo legal establece: - - - “concluida la visita en el domicilio fiscal, para iniciar otra a la misma persona, se requerirá nueva orden, inclusive cuando las facultades de comprobación sean para el mismo ejercicio y por las mismas contribuciones o aprovechamientos”. - - - Este dispositivo legal transcrito en la parte reclamada es violatorio

del artículo 23 de la Constitución Federal, ya que la garantía constitucional de seguridad jurídica que tutela dicho precepto legal, tiene como propósito proteger al gobernado que ha sido juzgado por un delito, de ser sujeto de juicio nuevamente por el mismo delito, habida cuenta de que dicha garantía no es exclusiva de la materia penal, tomando en cuenta que conforme al artículo 14 constitucional, la garantía de seguridad jurídica debe regir en todas las ramas jurídicas, y tiene como propósito proteger al gobernado que ha sido juzgado por un delito, de ser sujeto de juicio nuevamente por el mismo delito; en otras palabras, el citado principio consiste en que nadie puede ser juzgado dos veces por el mismo delito, presupone la existencia de un juicio originado en la comisión de un delito, por el cual el gobernado no puede ser objeto de otro juicio, es decir, lo que el principio *non bis in ídem* prohíbe es que una misma consecuencia de una conducta se castigue doblemente con la misma sanción, o bien que la propia conducta sea sometida a dos procedimientos diferentes, por lo que si el precepto legal reclamado permite ordenar una segunda visita domiciliaria a un mismo contribuyente, por un mismo ejercicio y sobre los mismos impuestos, sin que dicho precepto normativo prevenga o regule bajo que circunstancias es factible ordenar una nueva visita domiciliaria y de esta manera violentar nuevamente la garantía de inviolabilidad del domicilio y causar una nueva molestia, resulta evidente que es violatorio de las garantías individuales de legalidad y seguridad jurídica tutelados por nuestra Ley Fundamental la Constitución Federal al permitir el citado precepto normativo que las autoridades fiscales, invadan sin justificación alguna y por infinidad de veces el domicilio de los contribuyentes, permitiendo con ello una constante e indefinida molestia hacia las personas, domicilios, papeles y posesiones de los gobernados, vulnerando flagrantemente las garantías individuales de legalidad y seguridad jurídica tuteladas en los artículos 14, 16 y 23 de nuestra Ley Fundamental, ya que no es posible que un precepto legal arroje (sic) a las autoridades administrativas la facultad de que éstas se introduzcan al domicilio de un contribuyente por dos o más ocasiones, para revisar un mismo ejercicio o año fiscal y por las mismas contribuciones, federales sin que señale o límite los supuestos bajo los cuales pudiere ser factible tal intromisión, por lo que al abstenerse el legislador de precisar en el citado precepto normativo las hipótesis que motiven o justifiquen a realizar una segunda, tercera o posteriores auditorias o revisiones a un mismo contribuyente, sobre un mismo ejercicio y por las mismas contribuciones antes revisadas, genera imperativamente el presente vicio de inconstitucionalidad, que debe ser reparado por esta vía (...), por lo que, ante la falta de sumisión y respeto de las garantías de

legalidad y seguridad jurídica previstas en los artículos 14, 16 y 23 de la Constitución Federal, el Congreso de la Unión viola directa y flagrantemente estas garantías individuales del gobernado por no ajustar el artículo 46, último párrafo, del Código Fiscal de la Federación, a las invocadas garantías constitucionales, que consisten en que nadie puede ser molestado en su persona, domicilio, papeles y posesiones, por dos o más ocasiones, sobre un mismo ejercicio fiscal y por los mismos impuestos, sin que se contemplen legalmente las razones o motivos justificados de tales actos de molestia, lo que redundaría en la violación a estas garantías de legalidad y seguridad jurídica en detrimento de la hoy quejosa, pues ha soportado la intromisión a su domicilio y la molestia constante por actos de fiscalización, que le impiden la realización de sus actividades normales, ya que (...), apenas transcurrido un escaso mes en que fue concluido el acto de molestia, la autoridad fiscal ordena una nueva visita domiciliaria a la misma contribuyente, hoy quejosa, por el mismo ejercicio fiscal de 2000 y sobre los mismos impuestos ya revisados, sin existir justificación legal alguna de continuar con el acto de molestia, cuando ya había apreciado la situación fiscal de la hoy quejosa, agotando todos los plazos permitidos por la ley, en franca burla e inobservancia del principio de definitividad, que consiste en que los procedimientos de comprobación de cumplimiento de obligaciones fiscales, cuya instauración es potestad de la autoridad impositiva, deben de poseer un plazo para su conclusión. Sino (sic) existiese un término temporal máximo para su terminación, éstos quedarían sujetos en cuanto a su conclusión a la voluntad del ente autoritario y, por ende, podrían extenderse indefinidamente a través del tiempo lo que iría en contra de la garantía de seguridad jurídica contemplada en el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, tornándose dichos actos en una molestia constante y en una permanente intromisión al domicilio, lo que es contrario a la protección que otorga el artículo 16 constitucional, que tutela que los actos de molestia deben estar acotados por un tiempo prudente para lograr el objetivo que con ellos se pretende, de modo que no quede al arbitrio de las autoridades fiscales la duración del acto de molestia, por tal razón no puede permitirse que un precepto normativo como el reclamado permita arbitrariamente a las autoridades, la intromisión constante al domicilio de los contribuyentes, sin que señale o delimite los supuestos bajo los cuales pueda ser factible tal intromisión, por lo que al abstenerse el legislador de precisar en el citado precepto normativo las hipótesis que motiven o justifiquen a la autoridad realizar una segunda, tercera o más auditorías o revisiones a un mismo contribuyente sobre un mismo ejercicio y por las mismas contribuciones ya antes revisa-

das, genera imperativamente el presente vicio de inconstitucionalidad que se hace valer. De no considerarse así, serían letra muerta las garantías de legalidad y seguridad tuteladas por el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, en relación con los diversos 16 y 23 de nuestra Ley Fundamental. - - - Resultan aplicables a -lo antes expuesto los criterios jurisdiccionales siguientes: Novena Época. Instancia Primera Sala. Fuente Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XVI, julio de 2002. Tesis 1a. XLVII 1/2002. Página 56, Materia Constitucional, Administrativa_”CONTRIBUCIONES OMITIDAS. EL TERCER PÁRRAFO DE LA FRACCIÓN II DEL ARTÍCULO 64 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, VIGENTE EN MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y DOS, AL ESTABLECER QUE AQUÉLLAS SE PODRÁN VOLVER A DETERMINAR CUANDO SE COMPRUEBEN HECHOS DIFERENTES, NO ES CONTRARIO AL PRINCIPIO NON BIS IN ÍDEM CONSAGRADO EN EL ARTÍCULO 23 DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL.”⁴¹ (Se transcribe y se cita precedente).- Registro. 187,036. Jurisprudencia Materia Constitucional Administrativa. Novena Época. Instancia Primera Sala. Fuente Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XV, abril de 2002. Página 430. Tesis 1a./J. 22/2002. “VISITAS DOMICILIARIAS O REVISIÓN DE LA CONTABILIDAD. EL ARTÍCULO 46-A DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN (VIGENTE EN LOS AÑOS DE 1995 A 1997), ES VIOLATORIO DE LA GARANTÍA DE SEGURIDAD JURÍDICA CONTENIDA EN EL ARTÍCULO 16 CONSTITUCIONAL, EN CUANTO QUE NO SEÑALA UN LÍMITE. A LA DURACIÓN DE TALES ACTOS DE FISCALIZACIÓN QUE SE PRACTICAN A DETERMINADOS GRUPOS DE CONTRIBUYENTES”. (Se transcribe y se citan precedentes). - - - Novena Época. Instancia Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Segundo Circuito. Fuente Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XI, febrero de 2000. Tesis 11.20.A.8 A Página 1059. “FACULTADES DE REVISIÓN DE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO. NO SON VIOLATORIAS DE GARANTÍAS LAS EJERCITADAS POR SEGUNDA OCASIÓN

⁴¹ Es de importancia hoy día, por el texto vigente a partir de enero de 2007 del último párrafo del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, tener en cuenta el criterio contenido en la tesis cuyo rubro es: CONTRIBUCIONES OMITIDAS. EL TERCER PÁRRAFO DE LA FRACCIÓN “DEL ARTÍCULO 64 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, VIGENTE EN MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y DOS, AL ESTABLECER QUE AQUÉLLAS SE PODRÁN VOLVER A DETERMINAR CUANDO SE COMPRUEBEN HECHOS DIFERENTES, ES VIOLATORIO DE LA GARANTÍA DE SEGURIDAD JURÍDICA CONTENIDA EN LOS ARTÍCULOS 14 Y 16 DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL. Registro: 186,630

SOBRE UN EJERCICIO FISCAL REVISADO CON ANTERIORIDAD, SI EN LA PRIMERA LA AUTORIDAD HACENDARLA NO REALIZÓ PRONUNCIAMIENTO ALGUNO”. (Se transcribe y se cita precedente). - - - Luego entonces, al considerar inconstitucional el precepto normativo aplicado como primer acto en la orden de visita domiciliaria (...), ante lo evidente de que se violan flagrantemente las garantías de legalidad y seguridad jurídica, tuteladas en los artículos 14, 16 y 23 de nuestra Ley Fundamental, al permitir molestar en su persona, domicilio, papeles y posesiones, por dos o más ocasiones a un mismo contribuyente, por un mismo ejercicio fiscal y sobre los mismos impuestos federales, aún y cuando ya se hubiere apreciado su situación fiscal, sin contemplar los motivos o razones que justifiquen dicha actuación, tal inconstitucionalidad trasciende al primer acto de aplicación concreto y actual (...). - - Por todo lo antes expuesto, se solicita se conceda en favor de la hoy quejosa la protección de la Justicia Federal, ya que en el caso particular el precepto normativo aplicado en la orden de visita domiciliaria que nos ocupa, resulta inconstitucional, además de que la orden de visita domiciliaria reclamada resulta inconstitucional en sí misma por vicios propios.”

6.1.2 Segundo Caso: A. R. 726/2006

“**CUARTO.** Los agravios que se hacen valer son infundados en parte y fundados en otra, de conformidad con las consideraciones siguientes.

“(…)

“Al respecto, resulta importante transcribir el principal de los argumentos que la quejosa hoy recurrente, hizo valer en los conceptos de violación, el cual es del tenor siguiente:

“(…) Con lo anterior se pone en relevancia que el precepto que se reclama otorga a la autoridad fiscal la facultad para que una vez agotado el término señalado por la ley para que tenga verificativo una visita domiciliaria, la autoridad pueda realizar otra visita con el objeto de revisar el cumplimiento de exactamente las mismas obligaciones, lo que permite a la autoridad fiscal repetir una y otra vez, sin límite alguno la práctica de visitas domiciliarias con el objeto de revisar el cumplimiento de exactamente las mismas obligaciones y extender de forma indefinida la duración material del acto y, por lo tanto, otorga facultades que convierten la revisión en una molestia constante y en una permanente intromisión al domicilio del particular afectado, lo que es: contrario a la protección que otorga el artículo 16 Cons-

titucional y deviene en una afectación personal y directa en la seguridad jurídica de la empresa quejosa.”

“(…) es fundado el segundo de los agravios que se hace valer, en el que se aduce que el artículo 46, último párrafo, del Código Fiscal de la Federación, es contrario al artículo 16 constitucional, porque permite que las autoridades hacendarias practiquen visitas domiciliarias respecto de ejercicios fiscales ya revisados, sin limitación alguna, lo que se traduce en una molestia permanente en el domicilio de los gobernados, máxime que la duración y frecuencia de las visitas domiciliarias son requisitos indispensables que se deben observar para respetar el principio de inviolabilidad del domicilio de los gobernados.”

El último párrafo, del artículo 46, del Código Fiscal de la Federación, que se reclama, es del tenor siguiente:

“Artículo 46. La visita en el domicilio fiscal se desarrollará conforme a las siguientes reglas:

“Concluida la visita en el domicilio fiscal, para iniciar otra a la misma persona, se requerirá nueva orden, inclusive cuando las facultades de comprobación sean para el mismo ejercicio y por las mismas contribuciones o aprovechamientos.”

El artículo transcrito fija las reglas conforme a las cuales se desarrollarán las visitas domiciliarias, precisando en su último párrafo que para iniciar otra visita domiciliaria a la misma persona se requerirá de nueva orden, inclusive cuando las facultades de comprobación sean para el mismo ejercicio y por las mismas contribuciones o aprovechamientos.

Ahora bien, en relación con el problema de constitucionalidad planteado, esta, Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al resolver en sesión de dieciocho de noviembre de dos mil cinco, por unanimidad de votos, el amparo en revisión 1264/2005, determinó que el último párrafo, del artículo 46, del Código Fiscal de la Federación, es contrario a los artículos 16 y 23 constitucionales, toda vez que prevé la posibilidad de que la autoridad hacendaria ejerza sus facultades de comprobación respecto del mismo contribuyente, por el mismo ejercicio y por las mismas contribuciones ya revisadas y determinadas, que derivan de los mismos hechos o abstenciones ya verificados, esto porque se estaría sometiendo al gobernado a un nuevo procedimiento fiscalizador por cuestiones ya revisadas y determinadas por la autoridad hacendaria.”

6.2 CONSIDERACIONES SOBRE OTROS CONCEPTOS DE VIOLACIÓN Y POSTURA ACTUAL DE LA 1A. Y 2A. SALAS

En general una norma tildada de inconstitucional, como es sabido, puede ser impugnada en un amparo indirecto o bien en demanda de amparo directo de acuerdo con la jurisprudencia 2a./J. 152/2002 con Registro Núm. 185269 y cumpliendo con los requisitos de las jurisprudencias 1a./J. 58/99 y 2a/J. 53/2005 con números de registro: 193,008 y 178,539 teniendo, en su caso, la carga de agotar el recurso de revisión de acuerdo, entre otras, con la jurisprudencia VI.30.A. J/43 con número de registro 179,643. Si se impugna la norma mediante amparo directo anulará la sentencia mientras que si se impugna en amparo indirecto la norma que se decreta inconstitucional ya no se aplicara al quejoso.

Ante estas reglas para la impugnación de normas inconstitucionales y dado que el principio *Non bis in ídem* es aplicable a los procedimientos administrativos; son diversos los supuestos que en la realidad se presentan para casos concretos. Por ello se considera importante señalar aspectos relevantes respecto a elementos sobresalientes, que en su caso, lleven a profundizar al Poder Judicial, a través de los argumentos que se viertan, sobre la aplicación del principio *Non bis in ídem* en materia fiscal y no solo en los procedimientos de fiscalización.

En principio podemos reafirmar que la segunda orden de visita domiciliaria, como segundo procedimiento administrativo de fiscalización es inconstitucional por violar el principio *non bis in ídem*; y, mientras no exista jurisprudencia firme, dada la existencia de la jurisprudencia del Pleno de la Corte P./J. 68/2000 con Núm. Registro: 191,384 resulta relevante tener en cuenta y plenamente ubicadas las ejecutorias aquí citadas, sobre todo porque las sentencias de la Segunda Sala de 12 de mayo de 2006 y de 18 de noviembre de 2005, constituyen precedentes en términos de la Ley de Amparo, no sólo hasta que se publican.⁴² Por lo anterior, reiteramos, cobra relevancia tener conocimiento del criterio contenido en las ejecutorias relativas a la inconstitucionalidad del artículo 46, último párrafo del Código Fiscal de la Federación cuyos engroses que contienen los criterios jurisprudenciales que declaran la inconstitucionalidad del artículo 46, último párrafo del Código Fiscal de la Federación, se han tenido a la vista al redactar el presente.

⁴² Cfr.: Registro en IUS 191,339; así como, el Registro 183,053.

Es conveniente puntualizar que para el mes de enero de 2007 se publica en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta el precedente redactado por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación respecto a las dos anteriores ejecutorias siendo su rubro: “VISITAS DOMICILIARIAS. EL ARTÍCULO 46, ÚLTIMO PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, VIOLA LA GARANTÍA DE SEGURIDAD JURÍDICA (VIGENTE A PARTIR DEL 1° DE ENERO DE 2004)”⁴³ mismo que se centra sobre todo en la garantía de seguridad jurídica consagrada en el artículo 16 Constitucional, mas no puntualiza nada respecto al artículo 23 de la Carta Magna siendo por ello de relevancia acudir a las ejecutorias respectivas.

Por otra parte, en el Semanario Judicial de la Federación de octubre de 2006 se publicó el criterio de la Primera Sala respecto a la aplicación del *Non bis in ídem* en materia fiscal y que a la vez modifica su anterior postura que consideraba como constitucional una segunda orden de visita. El rubro de dicha tesis es:

“PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE FISCALIZACIÓN. EL ARTÍCULO 46, ÚLTIMO PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE EN 2005, VIOLA LA GARANTÍA DE SEGURIDAD JURÍDICA CONTENIDA EN EL ARTÍCULO 23 DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL.”⁴⁴

Finalmente, por modificaciones al Código Fiscal de la Federación, en vigor a partir del primero de enero de 2007, el último párrafo del artículo 46, señala:

“Artículo 46.-

“(…)

“Concluida la visita en el domicilio fiscal, para iniciar otra a la misma persona, se requerirá nueva orden. En el caso de que las facultades de comprobación se refieran a las mismas contribuciones, aprovechamientos y periodos, sólo se podrá efectuar la determinación del crédito fiscal correspondiente *cuando se comprueben hechos diferentes* a los ya revisados. La comprobación de hechos diferentes deberá estar sustentada en información, datos o documentos de terceros, en la revisión de conceptos específicos que no se hayan revisado con anterioridad o en los datos aportados por los particulares en las declaraciones complementarias que se presenten.”

⁴³ Cfr.: Registro en IUS. 173,418.

⁴⁴ Cfr.: Registro en IUS 174,043.

Con lo anterior se pretendió subsanar el problema de inconstitucionalidad del numeral en comento pero el caso es que dicho texto es idéntico al tercer párrafo de la fracción del artículo 64 del Código Fiscal de la Federación vigente para 1992 que decía:

“Artículo 64.

“II.-

“(…)

“Siempre se podrá volver a determinar contribuciones omitidas correspondientes al mismo ejercicio, *cuando se comprueben hechos diferentes.*”

Texto que precisamente también se decretó inconstitucional en el siguiente precedente:

“CONTRIBUCIONES OMITIDAS. EL TERCER PÁRRAFO DE LA FRACCIÓN II DEL ARTÍCULO 64 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, VIGENTE EN MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y DOS, AL ESTABLECER QUE AQUÉLLAS SE PODRÁN VOLVER A DETERMINAR CUANDO SE COMPRUEBEN HECHOS DIFERENTES, ES VIOLATORIO DE LA GARANTÍA DE SEGURIDAD JURÍDICA CONTENIDA EN LOS ARTÍCULOS 14 Y 16 DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL. Si se toma en consideración que las normas que prevén una afectación cuya realización corresponde a una autoridad administrativa, respetan la garantía de seguridad jurídica consagrada en los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, cuando el legislador acota de tal manera la actuación de aquélla, que aunque le dé un margen que le permita valorar las circunstancias en que aconteció la respectiva infracción o conducta antijurídica, no permita la actuación caprichosa o injustificada de la autoridad, se concluye que el tercer párrafo de la fracción 11 del artículo 64 del Código Fiscal de la Federación, vigente en mil novecientos noventa y dos, es violatorio de la garantía constitucional de referencia, al establecer que las contribuciones omitidas correspondientes al mismo ejercicio se podrán volver a determinar, cuando se comprueben hechos diferentes. Lo anterior también lo es que en términos del párrafo mencionado, la actuación de la autoridad no se justifica, es así, porque aunque es cierto que la facultad de fiscalización de la autoridad va dirigida a valorar las circunstancias en que acontece la conducta antijurídica del contribuyente sujeto a revisión, en virtud de que la dirige a un ejercicio del que ya conoció y del que estuvo en posibilidad

de valorar los hechos que pudieron constituir alguna conducta antijurídica, por lo que tal actuación, al no encontrar justificación, se vuelve caprichosa y arbitraria.

“Amparo directo en revisión 1315/2001. Promotora Turística El Panorama, S.A. de C.V. 8 de mayo de 2002. Mayoría de tres votos. Disidentes: Humberto Román Palacios y Juan N. Silva Meza. Ponente: Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Secretaria: Ana Carolina Cienfuegos Posada.

La enmienda legal que autoriza una segunda visita por hechos diferentes más que superar la inconstitucionalidad, introduce elementos sobre los que ya existen pronunciamientos previos de la inconstitucionalidad de los mismos; y, sobre todo, provoca un efecto multiplicador pues permite ahora cuestionar ante el Poder Judicial la inconstitucionalidad de hechos diferentes como causa de duplicidad de órdenes de visitas domiciliarias así como el respeto al principio *non bis in ídem* en todo procedimiento administrativo pues el legislador pretende introducir excepciones al principio cuando las mismas se le contraponen; y, aún más, la adición al segundo párrafo del artículo 113 de la Carta Magna vigente a partir del primero de enero de 2004, contempla en México la responsabilidad patrimonial del Estado para actividades administrativas irregulares como lo sería un primer procedimiento administrativo decretado nulo y, sin embargo, a pesar de dicha irregularidad, pretenda la autoridad, volver a iniciar el mismo.

7. EI “NON BIS IN ÍDEM” EN EL DERECHO COMPARADO

El principio *non bis in ídem*, se regula en los artículos 54 al 58 de los acuerdos de Schengen, mismos que han sido incorporados al Título VI del Tratado de la Unión Europea (TUE). Por ello, brevemente hacemos alusión a los acuerdos de Schengen (punto 7.1) y su influencia en la Unión Europea (punto 7.2) para detallar las evoluciones doctrinales y jurisprudenciales del Principio *non bis in ídem* en España hasta el año de 2006 (punto 7.3).

Con lo anterior, tendremos el panorama para puntualizar claramente la situación, en los umbrales del siglo XXI, del principio *del non bis in ídem* en el viejo continente y en México, lo que se hace en el apartado 7.4.

7.1 SCHENGEN:

Schengen, es una localidad de Luxemburgo de 500 habitantes en el límite con Francia y Alemania en cuya localidad el 14 de junio de 1985, cinco estados de la entonces Comunidad Económica Europea (CEE) (Alemania, Francia, Bélgica, Países Bajos y Luxemburgo), llegaron a un acuerdo para la supresión de fronteras comunes. Los cuatro siguientes países que se adhirieron fueron: Italia, España, Portugal y Grecia.

7.2 EL NON BIS IN ÍDEM EN LA UNION EUROPEA Y EL ACUERDO SCHENGEN

Los acuerdos intergubernamentales de Schengen de 1985 y 1990 y el acervo elaborado de Schengen han sido incorporados a la estructura de la UE mediante un Protocolo anexo al Tratado de la Unión Europea (TUE) y al Tratado Comunidad Europea (TCE) por el Tratado de Ámsterdam, del Convenio de 1990 de Aplicación del Acuerdo de Schengen de 1985 (CAAS) y esto lo podemos corroborar, entre otras formas, al ver el Diario Oficial de la Unión Europea (DOUE) de 21 de junio de 2005, No., 157, serie L en donde encontramos el Anexo II: Lista de las disposiciones del acervo de Schengen y que dice:

“Lista de las disposiciones del acervo de Schengen integrado en el marco de la Unión Europea y de los actos que lo desarrollan o guardan relación con el que serán obligatorios y aplicables en los nuevos Estados miembros a partir de la adhesión (contemplados en el apartado 1 del artículo 4 del Acta de adhesión) mismo,

“1. El Acuerdo entre los Gobiernos de los Estados de la Unión Económica del Benelux, de la República Federal de Alemania y de la República Francesa, relativo a la supresión gradual de los controles en las fronteras comunes de 14 de junio de 1985 (1).

“2. Las siguientes disposiciones del Convenio, firmado en Schengen el 19 de junio de 1990, de aplicación del Acuerdo de Schengen, de 14 de junio de 1985, relativo a la supresión gradual de los controles en las fronteras comunes, junto con su acta final y las declaraciones comunes correspondientes (2), en las versiones modificadas por algunos de los actos enumerados en el punto 8:

“artículo 1, en la medida en que se refiera a las disposiciones del presente punto; artículos 3 a 7, salvo la letra d) del apartado 1 del artículo 5; artículo 13; artículos

26 y 27; artículo 39; artículos 44 a 59; artículos 61 a 63; artículos 65 a 69; artículos 71 a 73; artículos 75 y 76; artículo 82; artículo 91; artículos 126 a 130, en la medida en que se refieran a las disposiciones del presente punto, y artículo 136; Declaraciones comunes Núms. 1 y 3 del Acta Final.”

Respecto a la incorporación de los acuerdos de Schengen al CAAS, de lo que habla ampliamente el Profesor Holandés JOHN A. E. VERVAELE,⁴⁵ sobresalen los artículos 54 a 58 sobre la aplicación del principio *ne bis in ídem* que se incorporaron al Título VI del (TUE) (disposiciones del tercer pilar) sobre la base jurídica de los artículos 34 TUE y 31 TUE (6). El artículo 54 dispone: “Una persona que haya sido juzgada en sentencia firme por una Parte contratante no podrá ser perseguida por los mismos hechos por otra Parte contratante, siempre que, en caso de condena, se haya ejecutado la sanción, se esté ejecutando o no pueda ejecutarse ya según la legislación de la Parte contratante donde haya tenido lugar la condena”. El artículo 55 contiene excepciones a la regla del *non bis in ídem*, pero deben plantearse formalmente en el momento de la firma o ratificación. Una de las posibles excepciones es que los actos hayan tenido lugar total o parcialmente en su propio territorio. Otro artículo importante en este contexto es el artículo 58 que señala que las disposiciones nacionales pueden ser más amplias e ir más allá de las disposiciones Schengen sobre el *non bis in ídem*, dando una protección más amplia.

7.3 EL PRINCIPIO NON BIS IN ÍDEM, SU EVOLUCIÓN EN LA JURISPRUDENCIA Y DOCTRINA ESPAÑOLA:

La jurisprudencia y la doctrina española han ido evolucionando respecto a la aplicación del principio *non bis in ídem*, a la par de las sentencias del Tribunal Constitucional de las que sobresalen las siguientes cuatro. 1.- STC 2/1981, 2.- STC 177/1999, 3.- STC 152/2001 y 4.- STC 2/2003 mismas cuya esencia es conveniente resaltar.

A las cuatro sentencias anteriores, por su importancia, les asignamos un subapartado en que sucintamente las describimos en lo esencial. Respecto a la cuarta sentencia, la sentencia STC 2/2003, por su importancia, le dedicamos un apartado

⁴⁵ VERVAELE, John A. E. “*El principio ne bis in ídem en europa. El Tribunal de Justicia y los Derechos Fundamentales en el Espacio Judicial Europeo*” localizable en: Nueva doctrina penal, Núm. 1, 2005, pp. 287-305, Traducción de Isidoro BLANCO CORDERO, Profesor Titular de Derecho Penal. Universidad de Vigo. España.

adicional: el 7.5 que denominamos “Boletín Oficial del Estado. 20/01/2006. Sección T.”, en virtud de que la encontramos aplicada recientemente en la sentencia publicada en el Boletín Oficial del Estado (BOE) del 20 de enero de 2006, primer precedente de 2006 que marca la postura española en la materia y la influencia de la citada sentencia en cuanto a la aplicación del non bis in ídem en la actualidad.

Los subapartados anteriores preparan el camino para el punto 7.4 en que se vierten las consideraciones respecto a la evolución y postura española con relación al principio *Non Bis In Ídem*, que nos da a la vez la aplicación actual de este principio en la Unión Europea y permite ir puntualizando la diferencia esencial con México

7.3.1 LA SCT 2/1981, DE 30 DE ENERO

En España la primera referencia a la postura de “las relaciones de sujeción especial” la encontramos en la STC 2/1981, de 30 de enero (FJ cuarto) en que se postula la aplicación de la prohibición del *non bis in ídem* cuando se aprecie la identidad del sujeto, hecho y fundamento sin existencia de una relación de supremacía especial de la Administración -relación de funcionario, servicio público, concesionario, etc.- que justificase el ejercicio del *ius puniendi* por los Tribunales y a su vez de la potestad sancionadora de la Administración. Esta construcción doctrinal de origen jurisprudencial parece no encontrar una total aceptación. Así, la STC 234/1991, de 10 de diciembre (FJ segundo), parece olvidar toda la jurisprudencia constitucional anterior, al afirmar que las llamadas relaciones de sujeción especial no son entre nosotros un ámbito en el que los sujetos queden despojados de sus derechos fundamentales o en el que la Administración pueda dictar normas sin habilitación legal previa. Sin embargo, la resolución en su conjunto no se muestra tan radical en cuanto al cambio de doctrina, aceptando la posibilidad del non bis in ídem: Es evidente que esta segunda sanción no se impone en ejercicio del *ius puniendi* que el Estado ostenta para reprimir las conductas tipificadas como delito o falta dentro del territorio nacional sino en uso del poder disciplinario que la Administración tiene sobre sus dependientes o funcionarios, esto es, en virtud de la relación jurídica estatutaria que vincula al funcionario con la Administración sancionadora.

El Art. 133 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de régimen jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, proscribire la doble sanción -penal y administrativa- de unos mismos hechos cuando, además, existe identidad de sujeto y fundamento.

7.3.2 LA STC 177/1999, DE 11 DE OCTUBRE

El propio Tribunal Constitucional en sus memorias, la titula como “Sentencia 177/1999 de 11/10/1999 *Ne bis in ídem* Anulación de sentencia del Tribunal penal por haberse impuesto anteriormente sanción administrativa por los mismos hechos.

La STC 177/1999, de 11 de octubre, apunta a un cambio doctrinal en esta materia pues declaró que una condena por delito ecológico impuesta al directivo de una empresa que había vertido contaminantes en el río Congost, vulneraba la interdicción de sancionar dos veces los mismos hechos (*ne bis in ídem*), implícita en el derecho a la legalidad penal (art. 25.1 CE, STC 2/1981). La empresa ya había sido sancionada por la Junta de Aguas de Cataluña, con una multa administrativa; no es lícito volver a sancionar penalmente por los mismos hechos. Dos Magistrados formularon Voto particular.⁴⁶

7.3.3 LA STC 152/2001

La Sentencia 152/2001 inadmite la demanda de amparo promovida por una persona, condenada por un delito contra la seguridad del tráfico después de haber sido sancionado administrativamente por los mismos hechos. La interdicción del bis in ídem tiene una vertiente procesal (STC 177/1999). Pero en la duplicidad de los procedimientos sancionadores seguidos, uno por la Administración y otro por los Tribunales penales, influyó de modo decisivo la actitud del recurrente, que perfectamente pudo haberla impedido, y no lo intentó hasta después de que hubiera finalizado el procedimiento administrativo. Pero con esa conducta, no cumplió el requisito procesal de invocar el derecho fundamental tan pronto sea conocida la infracción, por lo que su recurso de amparo devino inadmisibles.⁴⁷

7.3.4 LA STC, 2/2003, DE 16 DE ENERO

El punto de inflexión que supuso la STC, 177/1999 frente a la doctrina que había sido mantenida anteriormente por el Tribunal Constitucional, así como las manifestaciones recogidas en la STC, 152/2001, pusieron de relieve que en el propio seno del

⁴⁶ Cfr.: Tribunal Constitucional MEMORIA 1999 numeral V. Actividad jurisdiccional del Tribunal Constitucional apartado 3. Sentencias de las Salas, inciso b) Derechos y libertades fundamentales. Para ahondar sobre el tema resulta recomendable el libro: “El principio “non bis in ídem” en el procedimiento administrativo sancionador. Meseguer Yebra, J. Editorial Bosch. 2000.

⁴⁷ Cfr.: Tribunal Constitucional MEMORIA 2001 numeral IV. Actividad jurisdiccional apartado 3. Sentencias de las Salas, inciso d) Los demás derechos y libertades de acuerdo al Tribunal Constitucional.

Tribunal existían discrepancias sobre el contenido y la fundamentación que debía reconocerse al principio *non bis in ídem*. Para resolver tales discrepancias el Tribunal Constitucional se reunió en Pleno y elaboró una nueva sentencia sobre este principio en la que se aparta de la doctrina contenida en aquella sentencia Núm. 177 de 1999; se trata de lo que en terminología anglosajona se denomina un *overture-case*.

No obstante, ha de indicarse que en la sentencia se pretende guardar un cierto equilibrio entre la postura anterior a la STC, 177/1999 y la mantenida por ésta, lo que implica que, aunque se aparta de aquella doctrina, acepta algo de ella, por lo que en realidad pretende colocarse en una situación, no intermedia, pero tampoco olvidarse de lo que se defendió en la STC, 177/1999; así se resalta en lo que Landa Gorostiza afirma al decir:

“Esa doctrina es la establecida en la sentencia del Pleno del TC 2/2003, de 16 de enero en la que se aparta y revisa, en algunas cuestiones, de la establecida en las SSTC 177/1999 y 152/2001. En lo que ahora importa puede resumirse afirmando que el principio ‘*non bis in ídem*’ como garantía material, integra el derecho fundamental al principio de legalidad del Art. 25.1 CE y tiene por finalidad evitar una reacción punitiva desproporcionada, pues la suma de sanciones crea una sanción distinta de la establecida por el legislador que quiebra la garantía del ciudadano sobre previsibilidad de sanciones que se materializa, en definitiva, en una sanción no prevista legalmente. Se funda también en el principio de culpabilidad y proporcionalidad. No se produce reiteración punitiva, interdictada constitucionalmente, aunque haya identidad de sujeto, hecho y fundamento, cuando el órgano judicial toma en consideración la anterior sanción administrativa para su descuento de la pena en fase de ejecución de la sentencia penal. Materialmente sólo ha existido una sola sanción. El Art. 25.1 CE no prohíbe el ‘doble reproche aflictivo’ sino la reiteración sancionadora y no basta, frente a lo sostenido en la STC 177/99, para considerar vulnerado el derecho fundamental en su vertiente material la mera declaración de la imposición de la sanción (en este sentido STS 52/2003 de 24 de febrero -RJ 950/2003-).”⁴⁸

⁴⁸ Cfr.: Jon-Mirena LANDA GOROSTIZA, en *Evolución Jurisprudencial en los Delitos Contra los Recursos Naturales y el Medio Ambiente: Una Crónica (SSTS 2002-2003)**, UPV/EHU-p. 27.

7.3.5 BOLETÍN OFICIAL DEL ESTADO. 20/01/2006. SECCIÓN T

Lo último que encontramos respecto al principio *Non bis in ídem*, y que corrobora las grandes diferencias entre las normas españolas y mexicanas, está en BOE del 20 de enero de 2006 que aplica la STC 2/2003 y que a continuación se transcribe, en lo conducente:

“El recurrente aduce en su demanda de amparo las vulneraciones siguientes:

“a) Vulneración del derecho a la legalidad penal y sancionadora (art. 25.1 CE), en su vertiente de no ser sancionado doblemente por unos mismos hechos (*non bis in ídem*), con fundamento en que se ha impuesto al recurrente una sanción disciplinaria y otra penal por los mismos hechos existiendo identidad de bien jurídico protegido en ambas infracciones. Se argumenta que no es posible excepcionar en el presente caso este principio ni por la mera existencia de una relación de sujeción especial, conforme ya se estableció en la STC 234/1991, de 10 de diciembre, ni en virtud de una preeminencia del derecho penal sobre el administrativo sancionador, según la STC 177/1999, de 11 de octubre, ni, por último, en virtud de la existencia de determinadas previsiones legales como la del artículo 44 LODFA de 1985 sobre la posibilidad de someter a un doble procedimiento por falta leve y, posteriormente, por falta grave, unos mismos hechos, aunque ello suponga dejar sin efecto la anterior sanción, en tanto que no es factible que el legislador contraríe una previsión constitucional 2. En cuanto a la vulneración aducida del principio *non bis in ídem*, como una de las garantías inherentes al derecho a la legalidad sancionadora (art. 25.1 CE), el Pleno de este Tribunal ha destacado en la STC 2/2003, de 16 de enero, apartándose expresamente de la doctrina establecida en la STC 177/1999, de 11 de octubre, y 152/2001, de 2 de julio, que el núcleo esencial de la garantía material del *non bis in ídem* reside en impedir el exceso punitivo en cuanto a la sanción no prevista legalmente. De tal modo que no cabe apreciar una reiteración punitiva constitucionalmente proscrita cuando, aun partiéndose de la existencia de la imposición de una doble sanción en supuestos de identidad de sujeto, hecho y fundamento, en la ulterior resolución sancionadora se procede a descontar y evitar todos los efectos negativos anudados a la previa resolución sancionadora, ya que, desde la estricta dimensión material, el descontar dichos efectos provoca que en el caso concreto no concurra una sanción desproporcionada. (FJ 6) Igualmente en la citada STC 2/2003, también he-

mos reiterado, desde la perspectiva procesal del principio non bis in ídem, que 'la interdicción constitucional de apertura o reanudación de un procedimiento sancionador cuando se ha dictado una resolución sancionadora firme, no se extiende a cualesquiera procedimientos sancionadores, sino tan sólo respecto de aquellos que, tanto en atención a las características del procedimiento –su grado de complejidad- como a las de la sanción que sea posible imponer en él -su naturaleza y magnitud- pueden equipararse a un proceso penal, a los efectos de entender que el sometido a un procedimiento sancionador de tales características se encuentra en una situación de sujeción al procedimiento tan gravoso como la de quien se halla sometido a un proceso penal' (FJ 8); de tal modo que, cuando la sencillez del procedimiento administrativo sancionador y de la propia infracción administrativa, y la naturaleza y entidad de las sanciones impuestas, impidan equiparar el expediente administrativo sancionador sustanciado a un proceso penal, no cabe apreciar la vulneración del derecho a no ser sometido a un nuevo procedimiento sancionador. En el presente caso tal como se ha destacado en los antecedentes y queda acreditado en las actuaciones, el recurrente, con fundamento en los hechos acontecidos el día de autos, fue sancionado, en primer lugar, por resolución administrativa dictada el mismo día en que se elevó el parte, denunciando los hechos y tras la sustanciación de un procedimiento oral en que se tomó declaración al recurrente y tres testigos, como autor de una infracción leve de desobediencia del artículo 8.33 de la entonces vigente Ley Orgánica 12/1985, de 27 de noviembre, del régimen disciplinario de las fuerzas armadas (LODFA de 1985), a la sanción de ocho días de arresto a cumplir en la dependencia militar, con participación en las actividades de la unidad. Y, en segundo lugar, por resolución judicial firme tras la tramitación de un procedimiento penal, como autor de un delito de desobediencia del artículo 102 del Código Penal Militar (CPM), a la pena de nueve meses de prisión y accesorias legales, acordándose que para su cumplimiento le fuera de abono cualquier tiempo pasado en privación de libertad por los mismos hechos. En atención a ello, y sin necesidad de entrar a analizar siquiera si concurren en ambas sanciones la identidad de sujeto, hecho y fundamento o la eventual influencia que sobre la interdicción constitucional de incurrir en bis in ídem plantea la existencia de determinadas relaciones administrativas, debe descartarse que se haya incurrido en la vulneración aducida tanto desde la perspectiva material como procesal de este principio. En efecto, materialmente no concurre en este caso el necesario exceso punitivo para apreciar la vulneración aducida, pues se ha previsto expresamente en la resolución impugnada que para

el cumplimiento de la sanción penal le fuera de abono el tiempo de privación de libertad sufrido por la imposición de la sanción administrativa, habiéndose hecho también expreso que le había sido cancelada al recurrente la nota desfavorable por falta leve. Con ello se evidencia que la resolución impugnada ha procedido a solventar todos los efectos negativos anudados a la previa resolución sancionadora. Del mismo modo, y desde la perspectiva procesal, tampoco concurre en este caso la posibilidad de equiparar el procedimiento disciplinario sufrido con un proceso penal como presupuesto necesario para apreciar la prohibición constitucional de doble procedimiento sancionador, habida cuenta de la poca complejidad fáctica de los hechos que habían sido objeto de sanción y de la sencillez en la tramitación de dicho expediente disciplinario, que es oral y se sustanció en un solo día con la toma de declaración del recurrente y de los testigos presenciales.”⁴⁹

7.4 UMBRALES DEL SIGLO XXI Y EL NON BIS IN ÍDEM EN EL VIEJO CONTINENTE Y EN MÉXICO

7.4.1 NOTORIOS DESACUERDOS CON EL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

Acerbas críticas ha encontrado la postura del Tribunal Constitucional, así por ejemplo, López Barja de Quiroga, Jacobo señala: “Sin embargo, a nuestro juicio, la STC 2/2003, de 16 de enero es, desde el punto de vista argumental, bastante errática, seguramente por pretender superar una doctrina (la de la STC, 177/1999) sin argumentos excesivamente convincentes y dando una imagen de que dicho Tribunal no se cree totalmente lo que dice. Seguramente el problema se encuentra en que no encara de frente y a fondo el problema de la fundamentación del principio non bis in ídem que, dicho sea de paso, no tiene nada o poco que ver con el principio de legalidad por mucho que se esfuerce el Tribunal Constitucional en buscarle dicho encaje”.⁵⁰

⁴⁹ Cfr.: BOE 20/01/2006 Suplemento del Tribunal Constitucional. TRIBUNAL CONSTITUCIONAL, pp. 7 y SS.

⁵⁰ Cfr.: LÓPEZ BARJA DE QUIROGA, Jacobo - Magistrado del Gabinete Técnico del Tribunal Supremo, en El principio non bis in ídem (2004) La STC, 2/2003, de 16 de enero. Editorial Dykinson, S. L. 2004. Introducción al numeral VIII, del Capítulo III.

7.4.2 PRIMACÍA DE LO MATERIAL POR LO PROCEDIMENTAL

Con la STC 2/2003, la doctrina del TC declara la primacía de la vertiente sustantiva del principio sobre la procedimental. Vertientes que la STC 2/2003 explica en su fundamento jurídico 3 incisos a) a d).

7.4.3 SUSTANCIAL DIFERENCIA ENTRE MÉXICO Y ESPAÑA

A diferencia de México, la Constitución Española no contempla expresamente el denominado principio “*non bis in ídem*”, si bien según reiterada jurisprudencia del Tribunal Constitucional, ha de estimarse comprendido en su art. 25.1, en cuanto integrado en el derecho fundamental a la legalidad penal con el que guarda íntima relación (STC 2/1981, 154/1990, 204/1996, 221/1997, entre otras) en aquellos casos en los que adecuadamente se constate que concurre “(...) la identidad de sujeto, hecho y fundamento (...)”

Lo anterior nos lleva a una diferencia fundamental entre la doctrina y jurisprudencia citadas en este apartado VII y lo que debe regir para México pues tal doctrina se forma precisamente porque la Constitución Española no contempla nada respecto al principio *non bis in ídem* mientras que en México en sus diversas Constituciones y hasta la Carta Magna del 17, en su artículo 23, consagra expresamente dicho principio; por ende, ha superado de origen diversas disquisiciones doctrinales; y, ahora se encuentra en posibilidad de dar aportes partiendo no de disquisiciones previas al texto constitucional o necesarias por ausencias del mismo, sino partiendo de, como ya lo han hecho el Pleno y ambas Salas, de interpretación sistemática de la Carta Magna en su parte dogmática y teniendo en cuenta las garantías del gobernado. En este punto cabe agregar que el artículo 113, adicionado con su texto vigente a partir de 2004, introdujo una nueva garantía individual según reiteración del Constituyente Permanente en los debates respectivos; y, al llevar el estudio sistemático de las garantías constitucionales hasta dicho segundo párrafo del artículo 113, necesariamente el principio *non bis in ídem* vendrá a perfeccionarse en cuanto a su aplicación y alcance dando aportes al derecho patrio e internacional pues no tiene caso que se permita un doble procedimiento administrativo si el primero se anula por ser irregular la actividad administrativa estatal desplegada por el o los funcionarios que en él actuaron ocasionando por ello la obligación de indemnización. Ello no solo violenta el principio *non bis in ídem* y las garantías individuales implícitas en ello sino que mermaría el patrimonio del Estado mismo.

CONCLUSIONES:

Primera.- Inconstitucionalidad de una segunda orden

Es inconstitucional una segunda orden de visita domiciliaria habiendo existido resolución definitiva en la anterior porque va en contra de la garantía de seguridad jurídica contenida en el artículo 23 constitucional que reza: “nadie puede ser juzgado dos veces por el mismo delito, ya sea que en el juicio se le absuelva o se le condene”, que tiene su apoyo en el viejo principio del derecho romano del *non bis in ídem*, o bien en la cosa juzgada y que la Segunda Sala así como el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, han señalado que dicho principio, dado lo amplio de la garantía de seguridad jurídica contemplado en el artículo 14 constitucional, es aplicable a todas las demás ramas del derecho, incluida la administrativa y lo fiscal última rama en que el mismo se fortalece con las garantías de seguridad jurídicas consagradas en el numeral 16 de la Carta Magna que autoriza sólo una única visita domiciliaria.

Segunda.- Revolución Copernicana

En los umbrales del siglo XXI, la garantía de seguridad jurídica consagrada en el artículo 23 de la Carta Magna en la parte que dice:

“(...) Nadie puede ser juzgado dos veces por el mismo delito, ya sea que en el juicio se le absuelva o se le condene (...)”

Y tradicionalmente aplicable sólo a la penal, por interpretación jurisprudencial de la SCJN se ha clarificado y rige en el ámbito del procedimiento administrativo de fiscalización en los siguientes términos:

“(...) Nadie puede ser **revisado** dos veces por el mismo **periodo ni por la misma contribución**, ya sea que en el primer **procedimiento administrativo de fiscalización** se le absuelva o se le condene (...)”

Lo anterior porque con respecto al principio “*non bis in ídem*” la evolución jurisprudencial del mismo ha ocasionado la substitución de las palabras: juzgado, delito y juicio por: sancionado, hecho y procedimiento en el derecho administrativo; y, por revisado, periodo y/o contribución, y, procedimiento administrativo de fiscalización en el Derecho Fiscal.

Las primeras tres substituciones en materia de sanciones administrativas en general y las segundas tres substituciones en materia del procedimiento administrativo de fiscalización fiscal, según se condensa en la siguiente tabla de la

EVOLUCIÓN DEL PRINCIPIO NON BIS IN ÍDEM EN EL DERECHO ADMINISTRATIVO Y FISCAL

En Texto Constitucional	En Materia Administrativa	En Materia Fiscal
juzgado	sancionado	revisado
delito	hecho	periodo y/o contribución
juicio	procedimiento	procedimiento administrativo de fiscalización
le absuelva		le favorezca (caso de cumplimiento de obligaciones fiscales)
le condene		le liquide (caso de incumplimiento de obligaciones fiscales)

Derivado de las puntualizaciones anteriores, el texto constitucional en vigor, de acuerdo a las interpretaciones jurisprudenciales del mismo, debe leerse:

“Nadie puede ser juzgado/sancionado/revisado dos veces por el mismo delito/hecho/periodo y/o contribución ya sea que en el primer juicio/Procedimiento/Procedimiento Administrativo de Fiscalización se le absuelva/Favorezca o se le condene.”

Lo anterior ocasiona una revolución copernicana en materia fiscal pues el principio *non bis in ídem* se desprende de lo meramente jurisdiccional (juicio) y del concepto de “cosa juzgada” (doctrina meramente civilista) y adquiere matices y contenidos propios que:

Atienden a la esencia y sustancia de lo ya decidido

Sobresale la misma causa (obligaciones fiscales referentes a una contribución en un periodo de tiempo determinado)

El término de cosa juzgada viene incluso a substituirse por el de “revisión definitiva”

Tercera.- El principio de *non bis in ídem* es aplicable al procedimientos administrativo de fiscalización, no solo a las visitas.

Lo señalado en la conclusión dos, cobra más relevancia al aplicarse el principio *non bis in ídem*, en los términos aquí asentados, no sólo a las visitas domiciliarias sino a los “procedimientos administrativos de fiscalización”. Lo importante ahora son los resultados que se esperan cuando los contribuyentes hagan valer los medios de defensa apropiados para obtener la declaración de inconstitucionalidad de las normas en vigor que autorizan la multiplicidad, sin límites, de los procedimientos de fiscalización como por ejemplo, el último párrafo del artículo 42 que dice. “Las autoridades fiscales podrán ejercer estas facultades conjunta, indistinta o sucesivamente, entendiéndose que se inician con el primer acto que se notifique al contribuyente.” y que se contrapone a lo señalado por la Segunda Sala respecto al principio *no bis in ídem* en materia fiscal.

Cuarta.- Hechos y resolución definitiva

Es la garantía de seguridad jurídica contemplada en el artículo 23 constitucional en materia penal, la que consagra el principio *non bis in ídem* mismo que, según la jurisprudencia P./J. 84/97, con fundamento en el artículo 14, segundo párrafo de la norma suprema, resulta aplicable a todas las ramas del derecho y por ende al derecho administrativo y fiscal; y, no solo en el proceso sino en el procedimiento. En tratándose de procedimientos administrativos de fiscalización, tal principio se ilumina aun más con los párrafos primero y octavo del artículo 16 de la Carta Magna, que consagran la garantía de seguridad jurídica, el primero para todos los actos de fiscalización diferentes a la visita domiciliaria y el octavo precisamente para ésta última. Señalado lo anterior, el caso es que debe entenderse que esos actos de fiscalización están delimitados temporalmente, esto es, que deben estar acotados por un tiempo prudente para lograr el objetivo que con ellos se pretende, pues de no ser así se volverían en una molestia constante o en una permanente intromisión al domicilio, lo que es contrario a la protección que otorga el citado precepto constitucional (ver registro no. 187,036).

Quinta.- Transcurso del plazo y no existencia de resolución definitiva

Respecto a la “resolución definitiva” con que culmina el acto de fiscalización debe señalarse que su no existencia por vencimiento de plazo prudente hace las veces de caducidad especial pues cuando las autoridades no emitan la resolución correspondiente dentro del plazo mencionado, quedará sin efectos la orden y las actuaciones que se derivaron durante la visita o revisión de que se trate (Ver párrafo cuarto de Art. 50 de CFF) y resulta importante que cuando la hipótesis se da en la realidad misma,

por disposición de ley, se equipare a una resolución absolutoria; y dicha hipótesis es similar a la contenida en el artículo 304 del Código Federal de Procedimientos Penales que equipara el auto de sobreseimiento a la cosa juzgada y sobre todo resalta el término “se le absuelva” del artículo 23 constitucional por lo que este argumento es importante para textos vigentes como el contemplado en el cuarto párrafo del artículo 50 o último párrafo del artículo 46-A, ambos del CFF que señalan un plazo fatal; así el último de los citados dice: “Cuando las autoridades no levanten el acta final de visita o no notifiquen el oficio de observaciones, o en su caso, el de conclusión de la revisión dentro de los plazos mencionados, ésta se entenderá concluida en esa fecha, quedando sin efectos la orden y las actuaciones que de ella se derivaron durante dicha visita o revisión” fortaleciendo este argumento el principio *non bis in ídem* aplicable en materia fiscal.

Sexta.- Determinación de Contribuciones por diferentes hechos, inconstitucional

Respecto a la determinación de contribuciones por diferentes hechos, la misma es inconstitucional (ver registro Núm.186630) pues la actuación de la autoridad no se justifica, en virtud de que la dirige a un ejercicio del que ya conoció y del que estuvo en posibilidad de valorar los hechos que pudieron constituir alguna conducta antijurídica, por lo que tal actuación, al no encontrar justificación, se vuelve caprichosa y arbitraria. Este criterio se sostuvo de origen con relación al artículo 64 fracción II, tercer párrafo del Código Fiscal de la Federación vigente para 1990 que señalaba algo no similar sino idéntico a lo que a partir de enero de 2007, señala el artículo 46, último párrafo, del Código Fiscal de la Federación en vigor sobresaliendo ahora que dicho nuevo texto ya declarado inconstitucional por la Segunda Sala, posee como precedentes tanto la jurisprudencia del Pleno P/J 84/97 como los precedentes de las Salas antes citados sobresaliendo lo sostenido con relación al artículo 64 vigente en 1990 y que contemplaba precisamente la posibilidad de determinar contribuciones cuando se comprueben hechos diferentes. El contenido de ambos ordenamientos en cita, por la reintroducción reciente del segundo, se detalla a continuación.

<p>Tercer párrafo de la fracción II del artículo 64, del CFF decretado inconstitucional.</p> <p>64.</p> <p>II.-</p> <p>(...)</p> <p>Siempre se podrá volver a determinar contribuciones omitidas correspondientes al mismo ejercicio, cuando se comprueben hechos diferentes</p>	<p>46</p> <p>(...)</p> <p>Último párrafo del artículo 46 del CFF. (...). REFORMA publicada en el D.O.F. de 27 DE DICIEMBRE DE 2006)</p> <p>Concluida la visita en el domicilio fiscal, para iniciar otra a la misma persona, se requerirá nueva orden. En el caso de que las facultades de comprobación se refieran a las mismas contribuciones, aprovechamientos y periodos, sólo se podrá efectuar la determinación del crédito fiscal correspondiente <i>cuando se comprueben hechos diferentes</i> a los ya revisados. La comprobación de hechos diferentes deberá estar sustentada en información, datos o documentos de terceros, en la revisión de conceptos específicos que no se hayan revisado con anterioridad o en los datos aportados por los particulares en las declaraciones complementarias que se presenten.</p>
---	--

Lo anterior, por otra parte, permite vislumbrar la inconstitucionalidad de diversos numerales del Código Fiscal vigente pues es claro que lo que el principio *non bis in ídem* prohíbe es que una misma consecuencia de una conducta se castigue doblemente con la misma sanción, o bien, que la propia conducta sea sometida a dos procedimientos diferentes (Cfr.: IUS Registro No. 186,631)

Séptima.- El *Non bis In ídem* en los Tratados Internacionales y la jurisprudencia mexicana.

Además, desde la vertiente del procedimiento, resulta sumamente importante tener en cuenta que el derecho al debido proceso se encuentra reconocido en el artículo 8.4 de la Convención Americana de Derechos Humanos, a tenor del cual: "(...) Durante el proceso, toda persona tiene derecho, en plena igualdad, a las garantías mínimas: (...) 4. El inculcado absuelto por una sentencia firme no podrá ser sometido a nuevo juicio por los mismos hechos" y con respecto a ello debe tenerse en cuenta que la jurisprudencia número 199/2003 de la Segunda Sala de la SCJN contempla, en suma, que si un Tratado no define aquello a que alude el término debe ser entendido como aquel que define el derecho mexicano y las sentencias 1264/2005 y 726/2006 han por ello llenado de contenido la parte preinserta del Tratado Internacional citado que es aplicable a la materia administrativa.

Octava.- La garantía de seguridad jurídica y el *Non Bis In Ídem*

La garantía de seguridad jurídica y el principio *non bis in ídem* aplicable al derecho administrativo en su parte referente al procedimiento lleva a que figuras como la caducidad especial, que se dan por el simple transcurso del tiempo, por disposición expresa de ley se equiparen, como en lo penal sucede con el sobreseimiento, a la cosa juzgada. Esto trae consigo dos efectos, uno para el gobernado y otro para la autoridad. Para el gobernado redundaría en un fortalecimiento de la garantía de seguridad jurídica; para la autoridad, en la mayor eficiencia en su actuar. Los plazos para terminar una visita, para determinar en cantidad líquida una contribución, etc. Provocan caducidad especial y por ende, caducidad de las facultades de la autoridad que ha iniciado el procedimiento en el que debe emitir resolución; permitir su reinicio dado el supuesto de caducidad implica violación al principio *non bis in ídem*; por ello, debe incluso el legislador contemplar un artículo genérico que expresamente señale que la caducidad especial contemplada en las leyes hará las veces cosa juzgada para efectos de aplicación del principio *non bis in ídem* en materia administrativa y preeminencia así de la garantía de seguridad jurídica.

Novena.- El *Non Bis in Ídem* y los servidores públicos

La Revolución Francesa introdujo el principio *non bis in ídem*, en el artículo 9 de la constitución de 1791 contempló, “Todo hombre absuelto por un jurado no puede ser citado ni acusado en razón del mismo hecho”; en la QUINTA Enmienda de la Constitución Norteamericana James Madison previó que nadie sería sujeto a más de una condena o juicio por el mismo hecho “salvo en casos de juicio político (*impeachment*)”.

En México, la Constitución de 1917 a diferencia de otros países, como España, contempla este principio en su artículo 24 y si bien dice “delito” la corte ya lo ha interpretado como “hecho” lo que trae consecuencias, además de las ya anotadas, respecto a la Responsabilidad de los Funcionarios Públicos, en donde el cambio de criterio de la Suprema Corte de Justicia respecto a ésta se rige por un sistema autónomo al admitir la aplicación de los principios de derecho penal –incluido en el de *non bis in ídem*- para las sanciones administrativas, implica una evolución que necesariamente llevará a una no múltiple sujeción a proceso sin tener en cuenta **cuando menos** la no acumulación de sanciones pecuniarias sino la inclusión de las menores en la de mayor cuantía; ello, claro está, teniendo casos de excepción como el “*impeachment*” de Madison; es decir, *contemplando excepciones para casos específicos de funcionarios públicos que así lo ameriten*.

BIBLIOGRAFÍA

CARO CORIA, Dino Carlos. *"El Principio de Ne bis in ídem en la jurisprudencia del Tribunal Constitucional"*. En *Derecho penal y criminología como fundamento de la política criminal: estudios en homenaje al profesor Alfonso Serrano Gómez*/ coord. por Francisco Bueno Arús, José Luis Guzmán Dalbora, Alfonso Serrano Maíllo, 2006, ISBN 84-9772-969-2.

CORWIN, Edward S. *"La Constitución Norteamericana y su actual significado"*, Ed. Kraft, . Buenos Aires, 1942.

DÍAZ DE LEÓN, Marco Antonio, *Diccionario de Derecho Procesal Penal*. Porrúa 42^a. Edición. 2000.

FAIRÉN GUILLÉN, Víctor, *Doctrina General del Derecho Procesal*, Librería Bosch, Barcelona, 1990.

JON-MIRENA, Landa Gorostiza, en *Evolución Jurisprudencial En Los Delitos Contra Los Recursos Naturales y El Medio Ambiente: Una Crónica (SSTS 2002-2003)**, UPV/EHU

LIEBS, Lateinische Rechtsregeln und Rechtssprichw[orter, Munich. 3^a. Ed. 1983, Citado por López Barja de Quiroga, Jacobo, (Magistrado del Gabinete Técnico del Tribunal Supremo), en *"El principio non bis in ídem"*, Dykinson, 2004.

LÓPEZ BARJA DE QUIROGA, Jacobo- Magistrado del Gabinete Técnico del Tribunal Supremo, en *El principio non bis in ídem (2003) La STC, 2/2003, de 16 de enero*. Editorial Dykinson, 2004.

LORENZO DE MEMBIELA, Juan B. *"La discutida eficacia de las sentencias sociales firmes en el proceso contencioso administrativo en materia de gestión recaudatoria de la Seguridad Social"* en Revista Internautica de Práctica Jurídica. Núm. 9. (enero-junio, 2002)

MAIR, Julio B. J. *Derecho procesal penal I*. 2^a. ed, Buenos Aires, Editores del Puerto 2002.

MESEGUER YEBRA, J. *"El principio "non bis in ídem" en el procedimiento administrativo sancionador*. Bosch. 2000.

Poder Judicial de la Federación, Suprema Corte de Justicia de la Nación; *Las Garantías de Seguridad Jurídica*, Colección Garantías Individuales, Tomo 2, México, SCJN, 2004.

Quintiliano *Institutiones Oratoriae* 7, 6, 4: Citado por López Barja de Quiroga, Jacobo, OP. Cit., Capítulo I, Nota 4, p. 12.

San Martín Castro, César. *Derecho procesal penal*. 2ª. ed. T. 1. Lima, Grijley 2003, Citado por Caro Coria, Dino Carlos, Coordinador de la Maestría de Derecho Penal de la Pontificia Universidad Católica del Perú en "*El Principio de Ne bis in ídem en la jurisprudencia del Tribunal Constitucional*" Derecho penal y criminología como fundamento de la política criminal: estudios en homenaje al profesor Alfonso Serrano Gómez / coord. por Francisco Bueno Arús, José Luis Guzmán Dalbora, Alfonso Serrano Maíllo, 2006, ISBN 84-9772-969-2, pp. 655-683.

TENA RAMÍREZ, Felipe. *Leyes Fundamentales de México, 1808-1995*, Porrúa, Decimonovena Edición Actualizada, México, 1995.

VERVAELE, John A. E. "*El principio ne bis in ídem en europa. El tribunal de justicia y los derechos fundamentales en el espacio judicial europeo*" localizable en: Nueva doctrina penal, N°. 1, 2005, Págs. 287-305, Traducción de Isidoro Blanco Cordero, Profesor Titular de Derecho Penal. Universidad de Vigo. España.

WITT, Elder. *La Suprema Corte de Justicia y los Derechos Individuales*. México, Gernika 1995.

ZÚÑIGA URBINA, Francisco, Controles de la facultad Reglamentaria, en IUS et Praxis Año 7 N° 2: 105-178, 2001, Apartado III.

HEMEROGRAFÍA

Convenio de 1990 de aplicación del Acuerdo de Schengen de 1985 (CAAS).

Tribunal Constitucional *MEMORIA 1999* numeral V. Actividad jurisdiccional del Tribunal Constitucional apartado 3. Sentencias de las Salas, inciso b) Derechos y libertades fundamentales.

Tribunal Constitucional *MEMORIA 2001* numeral IV. Actividad jurisdiccional apartado 3. Sentencias de las Salas, inciso d) Los demás derechos y libertades,) de acuerdo al tribunal Constitucional.

"Annals of Congress" 434, June 8, 1789.

Boletín Oficial del Estado. (BOE) 20/01/2006. Sección T. Suplemento del Tribunal Constitucional. TRIBUNAL CONSTITUCIONAL.

LEYES

Código de Procedimientos Civiles del Estado de Chihuahua

Código Federal de Procedimientos Civiles

Código Federal de Procedimientos Civiles

Código Fiscal de la Federación

Código Penal para el Distrito Federal

Constitución de los Estados Unidos de América

Constitución Francesa de 1791

MEDIOS ELECTRÓNICOS

Demóstenes, In Leptinem, 147, citado en http://sapiens.ya.com/aforismos1/aforismos_3_76_100.htm#Non_bis consultada el 19 de abril de 2010.

El recurso jerárquico planteado por el Dr. Ingeniero Bruno Cernuschi Frías contra la resolución N° 2753/04 del Consejo Directivo de la Facultad de Ingeniería del 26 de marzo de 2004 que dispuso su separación como Decano.", en: <http://www.uba.ar/download/institucional/consejo/resoluciones/res3158.pdf>, consultada el 19 de abril de 2010.

IUS 2009, Cd. de la Suprema Corte de Justicia de la Nación Wikipedia, la Enciclopedia libre, en locuciones latinas. Ver: http://es.wikipedia.org/wiki/Locuciones_'atinas#N, último acceso el 29 de marzo de 2010.

SENTENCIAS NACIONALES Y EXTRANJERAS

Sentencias del Tribunal Constitucional de las que sobresalen las siguientes cuatro. 1.- STC 2/1981, 2.- STC 177/1999, 3.- STC 152/2001 y 4.- SCT 2/2003.

Las ejecutorias de los amparos en revisión 1264/2005, resuelto en noviembre del 2005; así como la del Amparo en A. R. 726/2006, resuelto en sesión de 12 de mayo de 2006.