

El domicilio fiscal en el lenguaje legal y seguridad jurídica: análisis metalingüístico desde la óptica de los derechos humanos

The fiscal domicile in the legal language and juridical security: metalinguistic analysis through the eye of the human rights

Alejandro DÍAZ REYES*

RESUMEN: El lenguaje legal que manifiesta el legislador, por medio de expresiones lingüísticas escritas, es realizado mediante la codificación de mensajes lingüísticos ilocutivos de tipo prescriptivo, esto implica expresiones discursivas que en materia tributaria ordenan pautas de comportamiento. En esta investigación se emplea la función metalingüística del lenguaje como instrumento para emprender el análisis relativo a la intención argumental que el legislador, a través de signos lingüísticos, codifica en el artículo 10 del Código Fiscal de la

* Doctor en Derecho por la Universidad de Autónoma de Querétaro, Profesor de la Facultad de Derecho de la Universidad Autónoma de Querétaro, Presidente de la Academia de Derecho Fiscal y Administrativo, de la misma Facultad. El trabajo se llevó a cabo en el marco el proyecto FONDEC – UAQ FDE-2020-03 con la colaboración de la Dra. Alina del Carmen Nettel Barrera, Doctora en Derecho por la Universidad de Barcelona, Profesora de la Facultad de Derecho de la Universidad Autónoma de Querétaro, miembro del Sistema Nacional de Investigadores, nivel I y del Cuerpo Académico Consolidado “Derechos humanos y globalización” CAC-UAQ-128. Contacto: <alex-diaz-23@hotmail.com>. Fecha de recepción: 30/09/2021. Fecha de aprobación: 10/05/2022.

Federación, asimismo como instrumento de control del actuar del Estado a la luz derecho humano a la seguridad jurídica, que debe ser comunicado por el legislador, toda vez que éste constituye un referente de certeza y estabilidad. Bajo estos criterios se lleva a cabo un análisis lingüístico de corte deductivo, haciendo uso de técnicas de investigación indirectas, sobre fuentes como la legislación y la doctrina.

PALABRAS CLAVE: Lenguaje legal; metalenguaje; domicilio fiscal; seguridad jurídica.

ABSTRACT: The legal language the legislator manifest, through written linguistic expressions, is done through the codification of ilocutive linguistic messages of the prescriptive type, this implies discursive expressions that order patterns of the behavior, in tributary manner. In this investigation the metalinguistic function is used as an instrument to learn the relative analysis to the argumentative intention that the legislator, through linguistic signs, codifies the Article #10 of the Federation Fiscal Code, likewise as a control instrument of the behave of the State in the light of the human right to the juridical security that has to be communicated by the legislator, every time that this constitutes a reference of certainty and stability. Under these general criteria a linguistic analysis of deductive type is performed, making use of indirect investigation techniques, about sources like the legislation and the doctrine.

KEYWORDS: Legal language; metalanguage; fiscal domicile; juridical security.

I. INTRODUCCIÓN

Se da comienzo con la idea de que el lenguaje escrito es una de las más importantes capacidades racionales del ser humano, es a través de su uso que se expresa, comunica e intercambia información con diversa intencionalidad por medio de signos lingüísticos estructurados en enunciados. El lenguaje tiene variados usos o funciones, entre ellas, la de comunicar para emitir elocuciones con intenciones prescriptivas o para hablar de otro lenguaje ejecutando la función de metalenguaje.

En este orden de ideas, la presente investigación haciendo uso del metalenguaje plantea el análisis de un lenguaje escrito base, siendo éste el enunciado legal contenido en el artículo 10 del Código Fiscal de la Federación relativo al domicilio fiscal; toda vez que, es aquí donde el legislador codifica y comunica por medio de signos lingüísticos su intención de establecer pautas o supuestos de conducta que debe poseer el lugar o local para ser considerado como domicilio fiscal, este lenguaje legal debe ser observado a la luz del derecho humano a la seguridad jurídica, debido a que, éste constituye un referente de certeza y estabilidad que posibilita al contribuyente a conocer el real alcance del mensaje que expresan los signos lingüísticos prescriptivos y del actuar de la autoridad en la comprensión e interpretación de los mismos para que, finalmente, pueda adecuar su conducta al discurso legal.

II. EL ENUNCIADO LEGAL TRIBUTARIO COMO SISTEMA DE SIGNOS LINGÜÍSTICOS

Conocer al lenguaje constituye una labor compleja, debido a que, "(...) manifiesta a primera vista una multiplicidad de significados, según los casos. Por ejemplo, puede indicar simplemente el instrumento de comunicación entre hombres o el medio gracias al cual es posible designar nuestros pensamientos sobre las cosas, o

bien puede reflejar, más en general, el modo -sea cual sea- en que hombres y cosas expresan lo que son”¹

Ahora bien, el lenguaje puede manifestarse como no verbal e.g. el lenguaje paralingüístico, kinésico, proxémico, icónico y sonoro; y verbal, que a su vez puede ser oral o escrito; estos últimos se construyen “(...) a partir de algún código de significación, es decir, sobre un sistema de signos”² inmersos dentro de un entramado semiótico que constituye un sistema de códigos que son parte fundamental en la comunicación del ser humano.

La comunicación lingüística se erige como una de las capacidades que ostentan los seres humanos al convivir en sociedad; y es fundamentalmente utilizado “(...) para inventar, organizar y desarrollar un peculiar sistema de signos, llamados lingüísticos, lo que le permite establecer todo tipo de comunicación para expresar y trasladar a los demás hombres sus impresiones, deseos, situaciones, experiencias y vivencias, por medio de ciertas unidades sonoras y significativas (...)”³, por medio de signos lingüísticos verbales o escritos.

En este sentido, resulta oportuno argüir que los signos lingüísticos pueden ser clasificados en dos grupos: Signos lingüísticos verbales en los que se utiliza la oralidad de forma gestual o fonética, y signos lingüísticos escritos, éstos implican una “(...) inscripción que sustituye a la inmediata expresión vocal, fisonómica o gesticular, es en sí misma un inmenso logro cultural.”⁴ De este modo, “(...) el uso del lenguaje no se limita, por supuesto, al

¹ FABRIS, Adriano, *El giro lingüístico: hermenéutica y análisis del lenguaje*, España, Ediciones Akai, 2001, p. 7.

² ZECCHETTO, Vittorino, *La danza de los signos: Nociones de semiótica general*, Ecuador, Editorial Abya-Yala, 2002, p. 33 consultado en: <https://digitalrepository.unm.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=1003&context=abya_yala>.

³ ORTUÑO MARTÍNEZ, Manuel, *Teoría y práctica de la lingüística moderna*, México, Trillas, 1990, p. 21.

⁴ RICOEUR, Paul, *Teoría de la interpretación. Discurso y excedente de sentido*, México, Siglo XXI Editores, 1996, p. 39.

lenguaje hablado, sino que incluye el lenguaje *escrito* (o impreso), la comunicación y la interacción *escritas*, como es el caso (...)”⁵ del lenguaje legal que “(...) expresa la normatividad de la conducta, es el lenguaje de la ley, los derechos, etc. Es decir es el discurso jurídico que tiene como emisor al poder legislativo y la administración pública, en su caso”⁶.

Por tanto, el lenguaje legal constituye un sistema lingüístico escrito, que se traduce en el discurso que el legislador, en su carácter de emisor, expresa a través de la norma jurídica, no solo constituye un acto de comunicación sino toda una forma de uso del lenguaje que constituye una interacción entre “ (...) *quien* utiliza el lenguaje, *cómo* lo utiliza, *por qué* y *cuándo* lo hace”⁷, por medio del enunciado legal o estructura lingüística, que representa “(...) unidad de comunicación o mensaje con independencia sintáctica. Se trata de un signo lingüístico complejo, es decir, formado por varios morfemas o sintagmas que se enlaza entre sí”⁸.

Es así que este discurso constituye un acto de habla ilocutivo que se traduce en una forma de usar el lenguaje con una intención o sentido prescriptivo, es decir, orientado a establecer o modificar pautas de conducta de la sociedad en la protección de bienes jurídicos que interesan al grupo social a través de codificación de “(...) un mensaje destinado a producir la respuesta esperada”⁹ con el uso de códigos o signos lingüísticos que tiene como destinatario al grupo social, con contenido tridimensional, es decir, concibiendo “(...) al fenómeno jurídico desde una tercia de ma-

⁵ VAN DIJK, Teun A., *El discurso como estructura y proceso. Estudios sobre el discurso I. Una introducción multidisciplinaria.*, España, Editorial Gedisa, 2001, p. 23.

⁶ RIBEIRO, Gerardo, *Verdad y argumentación jurídica*, México, Porrúa, 2015, p. 58.

⁷ VAN DIJK, Teun A., *op. cit.*, p. 22.

⁸ ORTUÑO MARTÍNEZ, Manuel, *op. cit.*, p. 71.

⁹ BERLO, David K., *El proceso de la comunicación. Introducción a la teoría y la práctica*, Buenos Aires, El Ateneo, 2008, p. 38.

nifestaciones: como *hecho social*, *norma jurídica* y como *valor*".¹⁰ En otras palabras, desde los contextos fáctico o social, normativo, y axiológico.

Por lo tanto, como indica Gregorio Robles,¹¹ la norma jurídica es una proposición lingüística, que constituye una forma de emplear el lenguaje a través del discurso escrito con una intención ilocutiva, con contenido prescriptivo, donde el legislador es el emisor.

III. EL DOMICILIO FISCAL EN EL ENUNCIADO LINGÜÍSTICO COMO DISCURSO COMUNICATIVO E ILOCUTIVO DEL LEGISLADOR

Autores¹² como Jakobson y Habermas atribuían al lenguaje la función primordial de medio de comunicación de información, sin embargo el "... lenguaje no es meramente un medio que usamos para transmitir información. El lenguaje es un modo -quizás de los más importantes- de interacción social. El lenguaje puede ser usado como medio para muchos fines: persuadir, cooperar con otros, inducir comportamientos, etc".¹³

¹⁰ ÁLVAREZ LEDESMA, Mario, *Introducción al derecho*, México, Mc. Graw Hill, 2015, p. 67.

¹¹ COAGUILA, Jaime, "El análisis discursivo del derecho", *Isonomía*, No. 23, Universidad Nacional de San Agustín de Arequipa, Perú, 2005, p. 166, consultado en: <<http://www.scielo.org.mx/pdf/is/n23/n23a8.pdf>>.

¹² NIÑO ROJAS, Víctor Miguel, *Competencias en la comunicación*, Ediciones Ecoe, 2003, p. 24, consultado en: <<https://latam.casadellibro.com/ebook-competencias-en-la-comunicacion-ebook/9789586489614/4785293>>.

¹³ CONESA, Francisco y NUBIOLA, Jaime, *Filosofía del lenguaje*, España, Herder, 2012, p.205

En este sentido, el legislador transmite el enunciado legal a través de un “(...) discurso fijado por la escritura”¹⁴ en el papel o en algún medio digital, lo que constituye una forma de interacción humana que se realiza a través de actos de habla inmersos en un proceso de comunicación que se compone de los siguientes elementos: fuente, emisor o codificador, código, mensaje, canal, contexto y el receptor o decodificador. En el que el legislador, como emisor o fuente, codifica o construye un mensaje escrito que se traduce en “(...) un producto de emisión estructurado como una intención (...)”¹⁵ ilocutiva y prescriptiva, que comparte al receptor a través de códigos establecidos en el enunciado lingüístico, que finalmente el destinatario decodifica por medio de la comprensión e interpretación en un contexto¹⁶ semántico, situacional, físico o cultural.

Lo que se traduce en una acción o uso del lenguaje por medio del discurso del legislador a través de actos ilocutivos con determinadas intenciones que se codifican en un enunciado legal. Es “(...) bien sabido que el uso de las estructuras lingüísticas en el discurso se relaciona con las acciones lingüísticas realizadas por el hablante. En el nivel de oración, la acción lingüística de, digamos, emitir una orden, puede llevarse a cabo mediante un cierto número de estructuras lingüísticas: imperativa (Deme su dinero; Permítame su dinero), interrogativa (*¿Podría darme su dinero?*) o declarativa (Quiero su dinero). Estos ejemplos muestran que la

¹⁴ RICOEUR, Paul, *Del texto a la acción: ensayos de hermenéutica II*, México, FCE, 2002, p.127

¹⁵ NIÑO ROJAS, Víctor Miguel, *Competencias en la comunicación*, Ediciones Ecoe, 2003, p. 27, consultado en: <<https://latam.casadellibro.com/ebook-competencias-en-la-comunicacion-ebook/9789586489614/4785293>>.

¹⁶ ÁVILA, Raúl, *La lengua y los hablantes*, México, Editorial Trillas, 1977, pp. 27-38, consultado en: <<https://yessicr.files.wordpress.com/2013/06/la-lengua-y-los-hablantes-rac3bal-c3a1vila.pdf>>.

forma de una emisión es separable de la acción, en éste caso el acto de habla que la emisión realiza”¹⁷

Es así que es posible apreciar que la esencia en los actos de habla ilocutivos “(...) reside, pues, en una acción lingüística ejecutada de una manera real, por personajes reales y en una situación real. En la práctica de la comunicación, a estos actos se les imprime una fuerza ilocutiva (actos ilocutivos), es decir, una intención comunicativa, a propósito de manifestar y querer algo del interlocutor, con la respectiva acción.”¹⁸

Bajo este eje de análisis lingüístico se desenvuelve el problema de investigación teniendo como objeto de análisis el lenguaje que comunica el legislador referente al domicilio fiscal a través del enunciado lingüístico, siendo éste un acto de habla ilocutivo, debido a que transmite una intencionalidad a través del discurso del legislador que consiste en la prescripción de una pauta de conducta, que ordena cierta actuación o abstención, con fuerza jurídica en razón al proceso que legitima su aplicación forzosa y a las formalidades de su creación. Este En otras palabras, este tipo de actos o enunciados legales cuentan con fuerza ilocutiva y contenido “(...) normativo, prescriptivo o directivo (...)”,¹⁹ es decir, es un “ (...) lenguaje que tiene como función la prescripción y la legalidad de los enunciados performativos”²⁰

El acto ilocutivo se centra en la intención que el emisor, en este caso, el legislador, comunica en el mensaje contenido en el enunciado legal, es decir, las reglas jurídicas sobre domicilio fiscal conforman la intención prescriptiva que norma la conducta del contribuyente. Por tanto, este tipo de acto de habla se centra en el ámbito del receptor y en su respuesta al decodificar el código que tiene el mensaje contenido en el enunciado lingüístico normativo a través de la comprensión, interpretación y su significa-

¹⁷ VAN DIJK, Teun A., *op. cit.*, pp. 122 y 123.

¹⁸ NIÑO ROJAS, Víctor Miguel, *op. cit.*, p. 65.

¹⁹ ÁLVAREZ LEDESMA, Mario, *op. cit.*, p. 13.

²⁰ RIBEIRO, Gerardo, *op. cit.*, p. 58.

ción, lo cual implicaría (o se esperaría) el cumplimiento mediante la adecuación de la conducta del contribuyente a este enunciado normativo.

Dentro de la perspectiva del receptor, se encuentra implícita la función metalingüística que inmersa dentro de las funcionalidades del lenguaje, no se suspende únicamente en la función comunicativa. En este sentido, es posible apreciar perfectamente el aporte que realizó el “(...) autor de la escuela lingüística de Praga, Karl Bühler, quien establece la existencia de tres funciones principales del lenguaje: la representativa, la directiva y la expresiva”.²¹ Con posterioridad Jakobson, dentro de un proceso de comunicación “(...) profundizó en la tripartición de Bühler y añadió la función fáctica (comunicación mediante frases hechas y fórmulas ritualizadas), función poética (uso de la lengua desde el punto de vista del estilo, sonoridad, etc.) y la función metalingüística (uso de la lengua para hablar del lenguaje)”.²²

En la función metalingüística se establece “una distinción entre dos niveles del lenguaje, *el lenguaje objeto*, que habla de objetos y el *metalenguaje*, que habla del lenguaje mismo”.²³

Siguiendo a Alfred Tarski, respecto al metalenguaje, se advierte que, el lenguaje legal se transmite por medio del mensaje codificado en el enunciado lingüístico normativo, por lo tanto, éste “(...) se convierte en el lenguaje objeto de un nuevo metalenguaje de orden superior, y puede desplegarse así toda una jerarquía de metalenguajes”.²⁴ Lo que “(...) presupone que el metalenguaje es

²¹ CONESA, FRANCISCO Y NUBIOLA, JAIME, *op. cit.*, pp. 191 y 192.

²² *Ibidem*, p. 192.

²³ JAKOBSON, ROMÁN, *Ensayos de lingüística en general*, España, Editorial Seix Barral, 1981, p. 357.

²⁴ GONZÁLEZ DE REQUENA FARRÉ, JUAN ANTONIO, “Una historia conceptual de los metalenguajes”, *Revista de la Escuela de Estudios Generales*, Universidad de Costa Rica, vol. 9, no. 1, 2019, p.4, consultado en: <<https://revistas.ucr.ac.cr/index.php/humanidades/article/view/35342/35981>>. DOI: <<https://doi.org/10.15517/h.v9i1.35342>>.

esencialmente más rico que el lenguaje objeto, ya que comprende todas las expresiones del lenguaje-objeto, puede nombrar cada una sus oraciones e incorpora términos relativos a la forma de las expresiones de lenguaje objeto (...).²⁵

En el metalenguaje son usados los signos lingüísticos escritos con el objetivo de hablar (comprender, sentido, interpretar, describir, analizar y significar) acerca de otros signos lingüísticos escritos, que constituyen el lenguaje-objeto. En este sentido como se ha indicado, en la presente investigación este lenguaje-objeto lo constituye el discurso del legislador como acto de habla ilocutivo codificado a través del enunciado lingüístico que comunica pautas de conducta referentes al domicilio en materia tributaria.

IV. EL DOMICILIO FISCAL EN EL LENGUAJE LEGAL, ANÁLISIS METALINGÜÍSTICO DESDE LA ÓPTICA DEL DERECHO HUMANO A LA SEGURIDAD JURÍDICA

En el análisis del enunciado legal respecto al domicilio fiscal, es posible afirmar que “(...) no es suficiente con fijarse en los signos que forman el discurso o las notas que componen una sinfonía. Es preciso realizar un esfuerzo especial para alcanzar su sentido. Esta tarea se lleva a cabo al *comprender*”.²⁶ Por tanto, el denominado *sentido*, debe abordarse desde una comprensión amplia de las facultades de la autoridad tributaria, pero en el marco de la protección de los derechos humanos.

En este orden de ideas, Luis Miranda explica que, el *sentido* refiere el “(...) contenido propio de un texto, es decir lo que el texto expresa más allá (y a través) de la designación y el significado... en la vida diaria, aun habiendo comprendido el significado literal de ciertas palabras o frases, nos preguntamos qué es lo que se ha querido con ellas... nos preguntamos, precisamente, cuál es

²⁵ *Idem.*

²⁶ CONESA, FRANCISCO y NUBIOLA, JAIME, *op. cit.*, p. 240.

el sentido (...).²⁷ Esto es “(...) debido a que los textos son, entre otras cosas, instancias del lenguaje escrito, no es posible ninguna teoría de la interpretación que no llegue a enfrentar el problema de la escritura”.²⁸

Por lo tanto, “(...) ante cualquier comunicación escrita, ante un texto literario surge inmediatamente la necesidad de interpretación”.²⁹ Ésta es realizada en el momento en que el contribuyente decodifica el mensaje contenido en el enunciado normativo, mediante la comprensión e interpretación de los códigos lingüísticos utilizados por el legislador como emisor.

De tal manera, que la “(...) interpretación no es un acto complementario y posterior a la comprensión, sino comprender es siempre interpretar, y en consecuencia la interpretación es la forma explícita de la comprensión”.³⁰ Lo que implica que en la comprensión e interpretación “(...) siempre tiene lugar algo así como la aplicación del texto que se requiere comprender a la situación actual del intérprete”.³¹

Por consecuencia, el texto se erige “(...) como un sistema preciso de palabras ordenado y significativo”.³² Lo que lo convierte “(...) en un auténtico mediador entre el autor y el lector”³³ en los distintos contextos comunicativos (semántico, situacional, físico o sociocultural) que originan el mensaje contenido en la norma jurídica.

²⁷ AMAYA, Luis Alberto, “El sentido: Un paseo de la lingüística a la semiótica”, *Pueblo Continente*, vol. 18, no. 1, 2007, pp. 123 y 124 consultado en: <<http://journal.upao.edu.pe/PuebloContinente/article/download/616/577>>.

²⁸ RICOEUR, Paul, *Teoría de la interpretación*, *op. cit.*, p. 38

²⁹ CONESA, Francisco y NUBIOLA, Jaime, *op. cit.*, p. 247.

³⁰ GADAMER, Hans-Georg, *Verdad y método*, España, Ediciones Sígueme, 2012, p. 378.

³¹ GADAMER, Hans-Georg, *op. cit.*, p. 379.

³² CONESA, Francisco y Nubiola, Jaime, *op. cit.*, p. 249.

³³ *Idem*.

Fundamentalmente, en este proceso, se realiza la actividad decodificadora del mensaje contenido en el enunciado legal, es decir, la comprensión y la interpretación, sirviendo como referencia un texto o lenguaje objeto; como son los signos lingüísticos contenidos en el enunciado legal tributario que están dotados “(...) de tal potencia que les permite hablar de todo. No hay realidad que no pueda describir, ni código que no sea susceptible de ser traducido y ellas mismas están capacitadas para convertirse en objeto de su propio discurso.”³⁴

Es a través de la función metalingüística que permite construir un discurso teniendo como referencia un texto objeto, por tanto se habla sobre un acto de habla ilocutivo con una intención prescriptiva, como es el enunciado lingüístico que norma la conducta referente al domicilio fiscal.

Por consiguiente, lo que se hace al usar la función metalingüística es “(...) explicar otros códigos y signos, con el fin de aclararlos, es decir, tiene como referente el lenguaje mismo.”³⁵ Esto implica el desarrollo de un proceso decodificador de comprensión e interpretación de los signos lingüísticos de forma contextualizada, que se concretiza, por medio de la “(...) construcción de proposiciones que tienen como referente el significado de otra proposición, en este caso el lenguaje legal.”³⁶ Ante ello, podemos afirmar que la lectura “(...) de cualquier material escrito y en cualquier sustento implica necesariamente, un proceso decodificador.”³⁷

³⁴ GUTIÉRREZ ORDOÑEZ, Salvador, “Del uso metalingüístico”, *Archivum: Revista de la Facultad de Filosofía y Letras*, no. 37, 1987, p.6, consultado en: <<https://dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/144091.pdf>>.

³⁵ ZECCHETTO, Vittorino, *op. cit.*, p. 78.

³⁶ RIBEIRO, Gerardo, *op. cit.*, p. 58.

³⁷ PAREDES MUÑANTE, José Guillermo, “Decodificación y lectura”, *Revista Electrónica Actualidades Investigativas en Educación*, vol. 6, núm. 2., 2006, p. 4, consultado en: <<https://revistas.ucr.ac.cr/index.php/aie/article/download/9215/17660/0>>.

Por tanto, desde este enfoque metalingüístico se parte de que el enunciado que regula al domicilio fiscal puede ser analizado desde distintos enfoques. Uno de ellos, se encuentra inmerso dentro de los deberes tributarios formales que tiene el contribuyente, que implican conductas de hacer, no hacer y de tolerar, y que forman parte de un “(...) vínculo jurídico que une al sujeto pasivo de la relación con el sujeto activo de la misma y, en virtud del cual, el primero queda compelido a realizar una prestación (...)”³⁸ en favor del Estado.

Estos deberes son indispensables en el sistema fiscal, en virtud de que “(...) el Estado en la necesidad de obtener recursos para la consecución de sus fines ha gravado un número mayor de supuestos de hecho, trayendo como consecuencia que sean más las personas que están obligadas a contribuir. Este fenómeno ha envuelto igualmente a un número cada vez más elevado de ciudadanos que se encuentran sujetos al cumplimiento de deberes tributarios (...)”³⁹ de naturaleza formal, dentro de los cuales se encuentra el deber formal de indicar un domicilio fiscal.

Desde un aspecto semántico, es posible definir al domicilio en materia tributaria desde un sentido del lugar “(...) en el que legalmente se considera establecido alguien para el cumplimiento de sus obligaciones y el ejercicio de sus derechos.”⁴⁰ Es oportuno señalar que en el mismo sentido hace referencia la legislación civil federal.⁴¹

³⁸ ORTEGA MALDONADO, Juan Manuel, *Primer Curso de Derecho Tributario Mexicano*, México, Porrúa, 2004, p. 318.

³⁹ MONCADA, Luis Humberto, “Los deberes de información tributaria sobre terceros”, Tesis doctoral, Universidad de Barcelona, p. 30, consultado en: <<http://diposit.ub.edu/dspace/bitstream/2445/35361/1/TESIMONCADA.pdf>>.

⁴⁰ Real Academia Española, *Diccionario de la lengua española*, 2019, consultado en: <<https://dle.rae.es>>.

⁴¹ Código Civil Federal, *Diario Oficial de la Federación*, México, 2021, art. 30 y 33, consultado en: <<https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/>>

Lo anterior permite confirmar que el domicilio fiscal es un deber legal de naturaleza formal de indicar el lugar que será considerado como domicilio fiscal, que está inserto en el discurso prescriptivo de legislador, en razón a que establece pautas de conducta por medio de normar la realidad social, es decir, lo “(...) que hace en estos enunciados es prescribir o dirigir la conducta futura de los individuos, lo cual se puede llevar a cabo (...)”⁴² por medio de acciones, prohibiciones con contenido fáctico, normativo y axiológico.

En consecuencia, la intención que se da en el acto de habla ilocutivo constituye un deber tributario formal que ordena una conducta de hacer, traducida en la obligación de los Contribuyentes de adecuar su conducta a los elementos que establece la norma tributaria federal,⁴³ y que ante el incumplimiento de este deber formal se establecen sanciones.⁴⁴

Ahora bien, el Código Fiscal de la Federación, en el artículo 10, intenta comunicar cuál es el lugar que debe ser considerado como domicilio fiscal, indicando varios supuestos *e.gr.* si es persona física con actividad empresarial,⁴⁵ será el local en que se encuentre “el principal asiento de sus negocios”, y cuando no realicen actividades empresariales será el local que utilice para realizar sus actividades. En ambos casos si no cuenta con un local, será su casa habitación. Asimismo es deber del contribuyente acreditar a la autoridad que su domicilio es el principal asiento de sus negocios o que lo utiliza como el local para el desempeño de sus actividades.

pdf/2_110121.pdf>.

⁴² LÓPEZ HERNÁNDEZ, José, “Las normas jurídicas como actos ilocutivos: conceptos y clases”, Universidad de Murcia, 2005, p. 32, consultado en: <https://www.uv.es/~afd/CEFD/11/lopez_hernan.pdf>.

⁴³ Código Fiscal de la Federación, Diario Oficial de la Federación, 2021, art. 10, consultado en: <<https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/CFE.pdf>>.

⁴⁴ *Ibidem*, 17-H, f. X, 17-H bis f.VI, 79 f. VI, 80 f. I.

⁴⁵ *Ibidem*, art. 16.

En el caso de las personas jurídicas, si es residente en el país,⁴⁶ el domicilio fiscal será el local donde se encuentra la administración principal del negocio, si se trata de personas jurídicas residentes en el extranjero será el establecimiento designado, y si existiesen varios establecimientos, el domicilio fiscal será el local donde se encuentre la administración principal del negocio en el país o en su defecto el que designe.

Es importante señalar que estas normas de conducta deben contener, al mismo tiempo, "...otro tipo de expresiones (no prescriptivas) que definan, describan o informen acerca de qué sujetos deben realizar esas conductas y en qué circunstancias deben hacerlo y en cuáles no."⁴⁷ En otras palabras deben contener, además de los aspectos prescriptivos, semánticos, sintácticos, axiológicos, y de contexto social, el mensaje inmerso en el enunciado legal, que permita comprenderlo e interpretarlo en un entorno de certeza y estabilidad para que efectivamente impida el abuso y la discrecionalidad arbitraria y excesiva por parte de la autoridad.

Este aspecto, nos permite apreciar que la problemática gira sobre la seguridad jurídica, es decir, la "certeza" y "estabilidad", que debe acompañar al discurso legal y que debe tener el contribuyente, que le permita apreciar cuál es el alcance real del acto ilocutivo de naturaleza prescriptiva, así como las consecuencias jurídicas de su actuar. En suma, que el contribuyente dimensione los códigos lingüísticos que el legislador codificó en el mensaje que comunica a través del enunciado legal, lo que le permitirá conocer, en su caso, qué características debe tener el lugar para que se considere que se ajusta a la conducta que norma el acto de habla ilocutivo referente al domicilio fiscal.

Para el buen logro de lo anterior, es indispensable referir y analizar el discurso que la autoridad utiliza en la práctica social al aplicar la norma mediante la interpretación del enunciado lingüístico que norma este deber formal tributario. En este aspecto,

⁴⁶ *Ibidem*, art. 9.

⁴⁷ LÓPEZ HERNÁNDEZ, José, *op. cit.*, p. 6.

a manera de ejemplificar esta problemática referente al objeto en estudio, se cita una sentencia del Tribunal Federal de Justicia Administrativa donde se disputa la interpretación del enunciado lingüístico vinculado al domicilio fiscal de una persona jurídica. En este caso la autoridad fiscal, en un procedimiento de verificación efectuada al domicilio del contribuyente, considera que no cumple con los supuestos que establece el enunciado lingüístico que norma al domicilio fiscal en el artículo 10 del Código Fiscal de la Federación, “(...) toda vez que no se encontró la administración principal del negocio de la actora en el domicilio fiscal manifestado por la misma ante el Registro Federal de Contribuyentes (...)”⁴⁸

Por lo que, la Sala Regional del Centro III del Tribunal Federal de Justicia Administrativa expresa que “(...) la autoridad interpreta dicho numeral en la resolución impugnada aludiendo que para que se cumpla dicha exigencia en el domicilio deben encontrarse las personas que toman las decisiones de control, dirección, operación y administración de la persona moral, interpretación que resulta a juicio de este juzgador insuficiente (...)”⁴⁹ en atención a que “(...) si la actora señaló que dicho domicilio es el fiscal, e incluso *en el levantamiento del acta, se indicó que en el mismo se encontraba la contabilidad de la actora* (...)”⁵⁰ por tanto, “(...) ello conlleva a presumir que *efectivamente ese lugar corresponde al domicilio fiscal*, independientemente de que se encuentre o no el representante legal de la empresa, pues la legislación fiscal, no contempla obligaciones entorno a la forma de dirección en la administración interna de los contribuyentes, es decir, no puede

⁴⁸ Sentencia del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, de fecha 11 de julio de 2018, p.5, consultado en: <http://www.prodecon.gob.mx/Documentos/CriteriosNSAJ/Criterios-Administrativos-y-Jurisdiccionales/2018/59-2018-CTN-SCAJ-resultado1/sentencia_version_publica_cj_59_2018.pdf>.

⁴⁹ *Ibidem*, p. 6.

⁵⁰ *Idem*.

presumirse o inferirse que por no estar presente el representante legal, no puede ser considerado el domicilio fiscal.”⁵¹

Esta situación de incertidumbre o falta de certeza queda al descubierto si se analiza el discurso que la autoridad tributaria comunica en sus actuaciones, al aplicar el enunciado legal mediante su interpretación y significación, en el sentido de considerar que el lugar o domicilio señalado por el contribuyente no cumple con las pautas de conducta que establece el enunciado lingüístico normativo regulado en el código Fiscal de la Federación. Basa su discurso en criterios interpretativos que refieren que en ese lugar no se encuentra de forma real o material la administración principal del negocio, o en ese lugar no se encuentran las personas que toman o ejecutan las decisiones de control, dirección o administración del contribuyente, o en ese lugar no se encuentra la contabilidad o documentación que está obligado a llevar, o en ese lugar no se cuenta con los activos o el personal propios o necesarios para su actividad o negocio.

Como es posible apreciar, existe incertidumbre en qué se debe entender o qué elementos comprende el enunciado legal respecto a los conceptos de “administración principal del negocio” o de “principal asiento de sus negocios”. Esta divergencia interpretativa también se logra apreciar en las interpretaciones jurisdiccionales que realizan los tribunales, como es el caso de las tesis jurisprudenciales.

⁵¹ *Ibidem*, p. 7.

denciales VI.3º.A.J/61⁵² y V-TASR-XI-1651⁵³. Por lo anterior, se deduce que la ambigüedad y falta de delimitación de estos dos conceptos esenciales, negocio y administración, en sus contextos semántico y social nos coloca en incertidumbre jurídica.

Por lo que, resultan pertinentes las definiciones del concepto *negocio* que la Real Academia Española aporta desde dos acepciones particulares: una enfocada a la actividad, y otra al espacio físico. La primera acepción referente a la actividad, lo define como “aquello que es objeto o materia de una ocupación lucrativa o de interés”, desde el aspecto físico lo define como “local en que se negocia o comercia”.⁵⁴ De estas dos acepciones, la presente investigación, aborda el sentido que refiere al término de “negocio” como aquellas actividades que generan o acompañan los objetivos lucrativos o de interés de una persona física o jurídica, de tal suerte que, el concepto manifiesto implica toma decisiones, estrategias, recursos, personal, infraestructura, y administración, para alcanzar objetivos en el ambiente empresarial que, finalmente, le

⁵² Tesis VI.3º.A.J/61, Tomo XXV, novena época, DOMICILIO FISCAL. EL SIMPLE AVISO DE SU CAMBIO POR EL CONTRIBUYENTE NO ES SUFICIENTE PARA TENER COMO NUEVO EL AHÍ SEÑALADO, Semanario Judicial de la Federación, 2007, consultado en: <[⁵³ Tesis V-TASR-XI-1651, año 5, no. 55, quinta época, AUTORIDAD FISCAL. PARA DEJAR SIN EFECTOS UN AVISO DE CAMBIO DE DOMICILIO FISCAL PRESENTADO POR UNA PERSONA MORAL RESIDENTE EN EL PAÍS, DEBE COMPROBAR NECESARIAMENTE QUE EN DICHO LUGAR NO SE ENCUENTRA LA ADMINISTRACIÓN PRINCIPAL DEL NEGOCIO, julio 2005, consultado en: <\[⁵⁴ Cfr. Real Academia Española, *op. cit.*\]\(http://sctj.tfffa.gob.mx/SCJI/assembly/detalleTesis?idTesis=31222#>. </p></div><div data-bbox=\)](https://sjf.scjn.gob.mx/sjfsist/paginas/DetalleGeneralV2.aspx?Epoca=1e3e10000000000&Apendice=1000000000000&Expresion=173312&Dominio=Rubro,Texto&TA_TJ=2&Orden=1&Clase=DetalleTesisBL&NumTE=1&Epp=20&Desde=-100&Hasta=-100&Index=0&InstanciasSeleccionadas=6,1,2,50,7&ID=173312&Hit=1&IDs=173312&tipoTesis=&Semanario=0&tabla=&Referencia=&Tema=#>. </p></div><div data-bbox=)

permitan mayor lucro en un entorno competitivo de mercado, o en caso de un ente con objetivos no lucrativos que le permitan posicionarse y funcionar.

Ahora bien, realizando el análisis del contexto semántico del término administración se observa que “(...) proviene del latín Ad-ministrare “estar bajo el mando de otro, servir” o *ad manus trahere* “manejar, gestionar”⁵⁵, esto implica procesos de gestión en la “(...) planificación, organización, dirección y control de todos los recursos tanto humanos, financieros, materiales, tecnológicos, del conocimiento, etc., es decir consiste en alcanzar un objetivo (...)”⁵⁶ esto se logra como indica Cordoba⁵⁷ por medio de “(...) un conjunto de procesos orientados a planificar, organizar, dirigir, coordinar y controlar los recursos de la organización para el logro de objetivos de manera eficiente y eficaz”. Por consiguiente, ambos términos implican, además del lugar donde se gestiona, la planificación, organización, toma de decisiones, manejo de recursos (tangibles, intangibles y humanos), logística, infraestructura, actividad, las necesidades, el tipo de empresa; ya sea, micro, pequeña o mediana, que no pueden ser catalogadas en un mismo concepto. En cada caso están encaminados al logro de objetivos disímbolos, como mejorar los gastos, calidad, distribución, ingreso, competitividad, etc.

⁵⁵ RECALDE RODRÍGUEZ, María Fernanda, *et. al.*, “Los modelos de gestión administrativa de las pequeñas y medianas empresas en la ciudad de Quito”, *Revista Observatorio de la Economía Latinoamericana*, 2017, (s/p) consultado en: <<https://www.eumed.net/cursecon/ecolat/ec/2017/gestion-administrativa-quito.html>>.

⁵⁶ *Idem.*

⁵⁷ Citado por FALCONI PIEDRA, Juan Fernando, *et. al.*, “Gestión administrativa: Estudio desde la administración de los procesos en una empresa de motocicletas y ensamblajes”, *Revista Visionario Digital*, Vol. 3, no. 2., 2019, p. 4, consultado en: <<https://cienciadigital.org/revistacienciadigital2/index.php/VisionarioDigital/article/download/406/922/>>. DOI: <<https://doi.org/10.33262/visionariodigital.v3i2.406>>.

A todo ello, hay que agregar el contexto económico y social y los dramáticos avances tecnológicos que han tenido injerencia en las negociaciones, implicaciones que van desde el impacto en la infraestructura, en el personal, en la producción, en los esquemas de trabajo, en la administración y en la gestión de negocios, a causa de la disminución de ingresos o de las prohibiciones de la autoridad para desarrollar ciertas actividades.

De ahí que estos contextos semántico y social formen parte de la estructura interpretativa del enunciado legal, codificado por medio de los enunciados lingüísticos por el legislador, lo cual impacta en el actuar de la autoridad fiscal al comprender e interpretarlos. Este actuar, debe tener propiciar certeza y estabilidad jurídica a los contribuyentes, en todo momento, y no constituirse como un *desiderátum* recaudatorio cuya finalidad sea la obtención de ingresos y que vulnere los derechos humanos.

La codificación que el legislador comunica por medio del enunciado lingüístico que norma al domicilio fiscal, no proporciona certeza ni estabilidad, en virtud a que el contribuyente no tiene un conocimiento preciso y delimitado de la pauta de conducta que el legislador prescribe en el enunciado legal, por tanto esta indeterminación e imprecisión no permite que el contribuyente pueda prever el comportamiento de la autoridad ante una situación específica, y de ahí, saber cómo adecuar su conducta al acto ilocutivo de contenido prescriptivo.

El criterio sostenido por la autoridad deriva en un ejercicio excesivo de discrecionalidad interpretativa en su favor, constituye prueba de aquello el caso de los verificadores quienes aprueban, con base a criterios que propician incertidumbre o inestabilidad, si el lugar cumple con la pauta de conducta establecida en el artículo 10 del Código Fiscal de la Federación. La imprecisión del criterio interpretativo comentado implica para el contribuyente sometimiento al abuso y a la arbitrariedad.

Esta falta de certeza y estabilidad, ya era comentada por el Senador Fauzi Hamdán en la iniciativa en la que pide que se reforme el artículo 10 del Código Fiscal de la Federación al estimar que un

tema “(...) indispensable revisar, es el relativo al domicilio fiscal, ello, atento a que hoy en día en el artículo 10 del Código Fiscal de la Federación no existe una definición de “local” de “asiento principal de los negocios” ni de “administración principal del negocio”, situación que deriva en estrategias que aplican los contribuyentes para eludir el cumplimiento de sus obligaciones fiscales y representa una limitante para el ejercicio de las facultades de comprobación y cobranza de las autoridades fiscales por lo que se propone precisar y delimitar dichos conceptos(...)”⁵⁸

Esta exigencia de certeza y estabilidad es dirigida tanto al que codifica el enunciado legal, como a la autoridad que lo aplica, que están vinculadas a propiciar seguridad jurídica, en este sentido como indica Pérez Luño⁵⁹ el valor de seguridad jurídica esta “(...) estrechamente ligado a los Estados de derecho que se concretan en exigencias objetivas de corrección estructural (formulación adecuada de las normas en el ordenamiento jurídico) y corrección funcional (cumplimiento del derecho por sus destinatarios y especialmente por los órganos de su aplicación). Junto con esa dimensión objetiva, la seguridad jurídica se presenta, en su acepción subjetiva, a través de la certeza del derecho (...)”, es decir, que el discurso del legislador donde prescribe normas de conducta referentes al domicilio fiscal no sea ambiguo, es decir, que permita varias interpretaciones, dejando en el ámbito de la discrecionalidad interpretativa de la autoridad, y por consecuencia no propor-

⁵⁸ Senado de la República, “Proyecto de decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones del Código Fiscal de la Federación y la Ley del Impuesto sobre la Renta”, *Gaceta del Senado*, 27 de abril de 2004, consultado en: <https://www.senado.gob.mx/64/gaceta_del_senado/documento/1227>.

⁵⁹ Citado por GALLEGO MARÍN, Carlos Arturo, “El concepto de seguridad jurídica en el estado social”, *Revista jurídicas*, vol. 9, no 2, Universidad de Caldas, Colombia, 2012, p. 78, consultado en: <[http://juridicas.ucaldas.edu.co/downloads/Juridicas9\(2\)_6.pdf](http://juridicas.ucaldas.edu.co/downloads/Juridicas9(2)_6.pdf)>.

cione certidumbre y estabilidad que es una característica esencial del derecho humano a la seguridad jurídica.

Si bien, ante el panorama actual donde los Estados tienen una enorme presión derivada de la necesidad de ingresos, el deber de contribuir con los gastos públicos debe salvaguardarse como valor axiológico dentro de un sistema de deberes tributarios. Sin embargo, este sistema debe darse dentro de un discurso normativo donde el legislador y la autoridad fiscal propicien certidumbre, estabilidad y certeza, evitando con ello, la arbitrariedad fiscalizadora y recaudatoria que violente derechos humanos de cada uno de los miembros de la sociedad, lo que implica “(...) que cada miembro de la sociedad tiene una inviolabilidad fundada en la justicia o, como dicen algunos, en un derecho natural, el cual no puede ser anulado ni siquiera para el bienestar de cada uno de los demás”.⁶⁰

De tal forma que “(...) en una sociedad justa, las libertades básicas se dan por sentadas, y los derechos asegurados por la justicia, no están sujetos al regateo político ni al cálculo de intereses sociales”.⁶¹ Por tanto “(...) cuando hablamos de seguridad jurídica, nos referimos a la certeza que nos proporcionan las normas jurídicas de cuáles son nuestros derechos y que los demás no los respetarán, *incluyendo en este concepto la noción de estabilidad* es decir, de que perdurará este respeto en el tiempo y que no cambiará salvo circunstancias extraordinarias”.⁶²

En este sentido los conceptos de certeza y estabilidad en el enunciado legal “(...) es lo que permite e incentiva el desarrollo, el progreso, de manera que, válidamente, podemos afirmar que en la búsqueda del bien común, la seguridad jurídica es un elemento fundamental”.⁶³

⁶⁰ RAWLS, John, *Teoría de la justicia*, México, Trillas, 1977, p. 39.

⁶¹ *Idem*.

⁶² HALLIVIS PELAYO, Manuel, *Teoría general de la interpretación*, México, Porrúa. 2009, p.339.

⁶³ *Idem*.

En suma, los enunciados legales que den estabilidad y certeza a los contribuyentes serán los que marquen la diferencia “(...) entre la decisión caprichosa y autoritaria del más fuerte y la decisión de poder ajustada al derecho”,⁶⁴ como un acto de habla ilocutivo con contenido prescriptivo que comunique a través de una codificación adecuada un discurso legal de respeto al derecho humano a la seguridad jurídica.

V. CONCLUSIONES

En la presente investigación llevamos a cabo una de las funciones del lenguaje, en particular el metalenguaje, al hablar sobre otro lenguaje “base”, como es el lenguaje legal que norma al domicilio fiscal en el artículo 10 del Código Fiscal de la Federación y su incidencia en el derecho humano a la seguridad jurídica. En este sentido comunicamos las siguientes conclusiones:

Primera: Partimos de la afirmación, que el lenguaje legal que norma al domicilio fiscal es un acto de habla ilocutivo, es decir, un discurso que comunica una prescripción con una intención de normar la conducta por medio de deberes formales de hacer, al establecer los supuestos que debe contener el lugar o “local” para ser considerado domicilio fiscal.

Segunda: Como consecuencia este mensaje que el legislador comunica mediante el enunciado legal contenido en el artículo 10 del Código Fiscal de la Federación es un mensaje codificado por medio de signos lingüísticos escritos.

Tercera: Estos códigos o signos lingüísticos, para poder ser aplicados, necesariamente requieren ser decodificados, lo que implica un proceso de comprensión e interpretación, para encontrar su sentido y significación.

Cuarta: Los signos lingüísticos contenidos en el enunciado legal que establece pautas de conducta en torno al lugar que se con-

⁶⁴ Álvarez Ledesma, Mario, *op. cit.*, p.42.

siderará domicilio fiscal, como son el “principal asiento de sus negocios” y la “administración principal del negocio”, resultan ser en su contexto semántico y social, en demasía imprecisos y muy extensos, lo que incita diferentes sentidos y significaciones.

Quinta: Como consecuencia a esta amplitud semántica y social, la autoridad fiscal se arroga una discrecionalidad excesiva, generando en el contribuyente, incertidumbre e inestabilidad que lo sitúa en riesgo de sufrir un actuar arbitrario, excesivo y caprichoso de la autoridad fiscal.

Sexta: Como consecuencia del estado de incertidumbre e inestabilidad en que se coloca al contribuyente, se imposibilita a que conozca o prevea el alcance real o certero del sentido y de la significación que el legislador codifica en el mensaje contenido en el enunciado lingüístico que norma al domicilio fiscal como deber formal. Por tanto, se impide que el contribuyente pueda ajustar su conducta a este acto de habla ilocutivo, a lo que en definitiva nos lleva a concluir que al no proporcionar este lenguaje del legislador certeza ni estabilidad al contribuyente, lo coloca ante un discurso legal prescriptivo que vulnera el derecho humano a la seguridad jurídica.